

IPSAS 9— DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI

Lời nói đầu

Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) này được soạn thảo dựa trên IAS số 18, *Doanh thu* (Phiên bản sửa đổi năm 1993) do Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) ban hành. Các đoạn trích từ IAS 18 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 kế toán quốc tế (IASCF).

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 IASB, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

E-mail: publications@ifrs.org

Website: www.ifrs.org

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

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

IPSAS 9—DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI

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 9, *Doanh thu từ các giao dịch trao đổi* được ban hành vào tháng 7/2001.

Từ đó đến nay, IPSAS 9 tiếp tục được sửa đổi bởi các Chuẩn mực sau:

Khả năng áp dụng IPSAS (ban hành tháng 4/2016)

Bản cải tiến các IPSAS 2015 (ban hành tháng 4/2016)

IPSAS 37, *Thỏa thuận chung* ((ban hành tháng 1/2015)

IPSAS 33, *Áp dụng lần đầu IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* (ban hành tháng 1/2015)

IPSAS 27, *Nông nghiệp* (ban hành tháng 12/2009)

IPSAS 29, *Công cụ tài chính: ghi nhận và xác định giá trị* (ban hành tháng 1/2010)

Bản cải tiến các IPSAS (ban hành tháng 11/2010)

Bảng tổng hợp các đoạn được sửa đổi trong IPSAS 9

Đoạn bị ảnh hưởng	Mức độ ảnh hưởng	Ảnh hưởng bởi
1	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
2	Xóa bỏ	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
3	Xóa bỏ	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
9	Sửa đổi	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
10		IPSAS 27 ban hành tháng 12/2009

Đoạn bị ảnh hưởng	Mức độ ảnh hưởng	Ảnh hưởng bởi
	Sửa đổi	IPSAS 29 ban hành tháng 11/2010 Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
12	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
19	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
33	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
34	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
36	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
39	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
41A	Mới	IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015
41B	Mới	IPSAS 37 ban hành tháng 01/2015
41C	Mới	Khả năng áp dụng các IPSAS ban hành tháng 04/2016
42	Sửa đổi	IPSAS 33 ban hành tháng 01/2015
IG1	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
IG12	Sửa đổi	IPSAS 29 ban hành tháng 01/2010
Tiêu đề trên đoạn IG29	Sửa đổi	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010

Đoạn bị ảnh hưởng	Mức độ ảnh hưởng	Ảnh hưởng bởi
IG32	Mới	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
IG33	Mới	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010
IG34	Mới	Bản cải tiến các IPSAS ban hành tháng 11/2010

Tháng 7/2001

IPSAS 9— DOANH THU TỪ CÁC GIAO DỊCH TRAO ĐỔI
NỘI DUNG

Đoạn

Mục đích	
Phạm vi	1–10
Các định nghĩa	11–13
Doanh thu	12–13
Xác định doanh thu	14–17
Nhận biết doanh thu	18
Doanh thu cung cấp dịch vụ.....	19–27
Doanh thu bán hàng hóa	28–32
Doanh thu từ tiền lãi, bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia	33–38
Trình bày thông tin	39–40
Ngày hiệu lực	41–42
Hướng dẫn thực hiện	
So sánh với IAS 18	

Nội dung của IPSAS 9, *Doanh thu từ các giao dịch trao đổi*, được trình bày trong phần Mục đích và từ đoạn 1 đến đoạn 42. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau. Cần đọc IPSAS 9 trong ngữ cảnh mục tiêu của chuẩn mực 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

Hệ thống văn bản hướng dẫn việc lập và trình bày báo cáo tài chính của Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) đã định nghĩa thu nhập là “là sự tăng lên của các lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các luồng tiền vào hoặc sự tăng thêm của tài sản hoặc sự giảm đi công nợ dẫn đến sự gia tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm các khoản vốn góp của chủ sở hữu”. Định nghĩa này của IASB đã bao quát cả doanh thu và thu nhập khác. Chuẩn mực này sử dụng thuật ngữ “doanh thu” bao hàm cả doanh thu và thu nhập khác để thay thế cho thuật ngữ “thu nhập”. Một số khoản mục nhất định cũng được ghi nhận là doanh thu được đề cập đến trong các chuẩn mực khác không thuộc phạm vi của chuẩn mực này. Ví dụ như thu nhập từ thanh lý tài sản cố định được đề cập riêng trong chuẩn mực về tài sản cố định hữu hình và không được đề cập trong chuẩn mực này.

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

Vấn đề cơ bản đối với doanh thu là khi nào thì đơn vị được phép ghi nhận doanh thu. Doanh thu được ghi nhận khi (a) chắc chắn có sự gia tăng của lợi ích kinh tế vào đơn vị, và (b) các lợi ích kinh tế này có thể được ước tính một cách đáng tin cậy¹. Chuẩn mực này xác định các trường hợp đáp ứng tiêu chí ghi nhận doanh thu và hướng dẫn thực tế cho việc áp dụng các tiêu chí đó.

Phạm vi

- Một đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích sẽ áp dụng chuẩn mực này để hạch toán doanh thu phát sinh từ các giao dịch trao đổi sau đây:**
 - Cung cấp dịch vụ;**
 - Bán hàng hóa; và**
 - Tiền lãi, bản quyền và lợi nhuận được chia do việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình.**
- [Xóa bỏ]
- [Xóa bỏ]
- Chuẩn mực này không áp dụng đối với doanh thu phát sinh từ các giao dịch không trao đổi.
- Các đơn vị trong khu vực công có thể phát sinh doanh thu từ các giao dịch trao đổi hoặc không trao đổi. Giao dịch trao đổi là giao dịch trong đó một đơn vị nhận được tài sản hoặc dịch vụ, hoặc có công nợ được giảm trừ, và trực tiếp bồi

¹ Thông tin đáng tin cậy khi không có lỗi và sai lệch trọng yếu, và có thể phụ thuộc bởi người sử dụng về sự diễn tả một cách trung thực cái mà nó muốn mô tả hoặc kỳ vọng mô tả một cách hợp lý. Đoạn BC16 của IPSAS 1 thảo luận cách tiếp cận chuyên tiếp để giải thích cho sự tin cậy.

hoàn cho đơn vị khác một giá trị tương đương (thông thường dưới hình thức hàng hóa, dịch vụ, hoặc quyền sử dụng tài sản). Ví dụ về các giao dịch trao đổi bao gồm:

- (a) Mua hàng hóa hoặc dịch vụ; hoặc
- (b) Thuê bất động sản, nhà xưởng, thiết bị theo mức giá thị trường.

6. Doanh thu trao đổi và doanh thu không trao đổi được phân biệt dựa vào bản chất thay vì dựa vào hình thức của giao dịch. Có thể lấy ví dụ về các giao dịch không trao đổi phát sinh doanh thu bao gồm sử dụng quyền lực của chính phủ để thu thuế, phí trực tiếp hoặc gián tiếp, nhận được các khoản tài trợ, viện trợ.
7. Việc cung cấp dịch vụ thông thường sẽ do một đơn vị thực hiện trong một khoảng thời gian đã được thỏa thuận trước. Dịch vụ có thể được thực hiện trong một kỳ hoặc nhiều kỳ. Dịch vụ do các đơn vị công cung cấp mà từ đó đơn vị nhận được doanh thu trao đổi có thể bao gồm dịch vụ cung cấp nhà ở, nước sạch, quản lý đường bộ, quản lý các khoản chuyển giao. Một số thỏa thuận về cung cấp dịch vụ có liên quan trực tiếp đến các hợp đồng xây dựng, ví dụ như các dịch vụ quản lý dự án hoặc kiến trúc. Doanh thu phát sinh từ các thỏa thuận này không thuộc phạm vi của chuẩn mực này mà được quy định trong IPSAS 11, *Hợp đồng xây dựng*.
8. Hàng hóa bao gồm (a) hàng hóa do đơn vị tự sản xuất để bán ra, ví dụ như các ấn phẩm, và (b) hàng hóa đơn vị mua để bán lại, ví dụ như các loại hàng hóa thương mại, đất đai hoặc các tài sản khác mua để bán lại.
9. Doanh thu phát sinh từ việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình có thể bao gồm:
 - (a) Tiền lãi – là tiền lãi thu được do cho phép đơn vị khác sử dụng tiền hoặc tương đương tiền của mình, hoặc cho các đơn vị khác nợ;
 - (b) Tiền bản quyền – là số thu được do cho phép các đơn vị khác sử dụng các tài sản dài hạn của mình, ví dụ như quyền sở hữu trí tuệ, nhãn hiệu, quyền tác giả, phần mềm máy tính; và
 - (c) Cổ tức hoặc lợi nhuận được chia – là số thu được từ việc sở hữu vốn đầu tư vào các đơn vị khác tương ứng với tỷ lệ nắm giữ một loại vốn nhất định nào đó.
10. Chuẩn mực này không áp dụng với các loại doanh thu phát sinh từ:
 - (a) Các thỏa thuận cho thuê (xem IPSAS 13, *Thuê tài sản*);
 - (b) Cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự phát sinh từ các khoản đầu tư được hạch toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu (xem IPSAS 36, *Các khoản đầu tư vào đơn vị liên doanh, liên kết*);
 - (c) Thu nhập từ bán bất động sản, nhà xưởng và thiết bị (được đề cập trong IPSAS 17, *Bất động sản, nhà xưởng, thiết bị*);

- (d) Các hợp đồng bảo hiểm trong phạm vi của chuẩn mực kế toán quốc tế hoặc quốc gia về hợp đồng bảo hiểm;
- (e) Thay đổi về giá trị hợp lý của các tài sản tài chính và nợ phải trả tài chính hoặc thu nhập từ thanh lý các khoản mục này (xem hướng dẫn về ghi nhận và xác định giá trị của các công cụ tài chính trong IPSAS 29, *Công cụ tài chính: ghi nhận và xác định giá trị*);
- (f) Thay đổi về giá trị của các tài sản ngắn hạn khác;
- (g) Ghi nhận lần đầu và thay đổi về giá trị hợp lý của các tài sản sinh học liên quan đến hoạt động nông nghiệp (xem IPSAS 27, *Nông nghiệp*);
- (h) Ghi nhận lần đầu các sản phẩm nông nghiệp (xem IPSAS 27); và
- (i) Doanh thu phát sinh từ hoạt động khai thác quặng khoáng sản.

Định nghĩa

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

Giao dịch trao đổi là giao dịch trong đó một đơn vị nhận được tài sản hoặc dịch vụ, hoặc có công nợ được giảm trừ, và trực tiếp bồi hoàn cho đơn vị khác một giá trị tương đương (thông thường là hàng hóa, dịch vụ, hoặc quyền sử dụng tài sản).

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

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

Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các chuẩn mực kế toán công quốc tế 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.

Doanh thu

12. Doanh thu chỉ bao gồm tổng giá trị của các lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng mà đơn vị đã thu được hoặc sẽ thu được cho chính đơn vị đó. Các khoản thu hộ cho chính phủ hoặc các đơn vị khác thuộc chính phủ, hoặc các bên thứ ba; ví dụ như các khoản bưu điện thu hộ tiền điện và điện thoại cho các đơn vị cung cấp dịch vụ điện năng và điện thoại không làm tăng lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của đơn vị, và do đó không làm tăng tài sản ròng hoặc giảm nợ phải trả của đơn vị đó và không được coi là doanh thu. Tương tự, trong quan

hệ đại lý, tổng số thu vào lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của bên nhận đại lý bao gồm cả số thu hộ cho đơn vị thuê đại lý, số này không làm tăng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của bên nhận đại lý. Do đó, doanh thu của bên nhận đại lý không bao gồm số thu hộ mà chỉ bao gồm số hoa hồng đã nhận được, hoặc sẽ nhận được từ việc thu hộ.

13. Các dòng tiền vào từ hoạt động tài chính, đặc biệt là các khoản vay, không đáp ứng định nghĩa doanh thu vì (a) chúng dẫn tới sự thay đổi tương đương giữa tài sản và nợ phải trả và (b) không có ảnh hưởng tới tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của đơn vị. Các dòng tiền vào từ hoạt động tài chính được phản ánh trực tiếp trên báo cáo tình hình tài chính và được ghi bổ sung vào số dư tài sản và công nợ phải trả.

Xác định doanh thu

14. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của khoản đã thu được hoặc sẽ thu được.
15. Doanh thu của một giao dịch thường được xác định trên cơ sở thỏa thuận giữa đơn vị và người mua hoặc người sử dụng tài sản hoặc dịch vụ của đơn vị. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của khoản đã thu được hoặc sẽ thu được, sau khi đã trừ các khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá (nếu có).
16. Trong phần lớn các trường hợp, đơn vị có doanh thu dưới hình thức tiền và tương đương tiền, và doanh thu được xác định bằng số tiền và tương đương tiền đã thu được hay sẽ thu được. Tuy nhiên, khi luồng tiền và tương đương tiền của doanh thu chỉ nhận được trong tương lai thì giá trị hợp lý của doanh thu có thể thấp hơn giá trị danh nghĩa của số tiền nhận được hoặc có thể nhận được. Ví dụ như khi bán hàng, một đơn vị có thể cho người mua nợ tiền không lãi suất hoặc chấp nhận giấy nhận nợ có lãi suất thấp hơn lãi suất thị trường. Khi thỏa thuận hình thành nên một giao dịch tài chính, giá trị hợp lý được xác định bằng cách quy đổi tất cả các khoản tiền sẽ thu được trong tương lai về giá trị hiện tại theo một lãi suất chiết khấu nhất định. Lãi suất chiết khấu có thể được xác định bằng một trong các cách sau:
 - (a) Lãi suất hiện hành của một công cụ tài chính tương tự do một đơn vị có cùng thang điểm tín dụng phát hành; hoặc
 - (b) Lãi suất chiết khấu số tiền danh nghĩa thu được từ hợp đồng tương lai đó về số tiền phải thanh toán hiện tại cho hàng hóa và dịch vụ đã bán.

Số chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị danh nghĩa của khoản tiền sẽ thu được trong tương lai được ghi nhận là tiền lãi theo hướng dẫn ở đoạn 33 và 34.

17. Khi đơn vị trao đổi hoặc hoán đổi hàng hóa dịch vụ để lấy hàng hóa dịch vụ tương tự về bản chất và giá trị, thì giao dịch đó không được coi là giao dịch tạo ra doanh thu. Đây là các trường hợp thường xảy ra với các loại hàng hóa như dầu hoặc sữa, trong đó những người bán hàng trao đổi hoặc hoán đổi hàng hóa ở nhiều khu vực khác nhau để đáp ứng kịp thời nhu cầu của một khu vực cụ thể.

Khi hàng hóa dịch vụ được bán hoặc trao đổi để lấy hàng hóa dịch vụ không có cùng bản chất thì giao dịch đó được coi là giao dịch tạo ra doanh thu. Trong trường hợp này doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa hoặc dịch vụ đã nhận sau khi điều chỉnh cho số tiền phải trả thêm hoặc được thu thêm (nếu có). Khi giá trị hợp lý của hàng hóa và dịch vụ đã nhận không thể xác định một cách đáng tin cậy, doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa và dịch vụ đem đi trao đổi điều chỉnh cho số tiền phải trả thêm hoặc thu thêm (nếu có).

Nhận biết giao dịch

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

Doanh thu cung cấp dịch vụ

19. **Doanh thu của một giao dịch cung cấp dịch vụ có thể được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của dịch vụ tại ngày lập báo cáo tài chính khi kết quả của giao dịch đó có thể được ước lượng một cách đáng tin cậy. Kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ có thể ước lượng một cách đáng tin cậy khi thỏa mãn tất cả các điều kiện sau:**
- (a) **Doanh thu được xác định một cách đáng tin cậy;**
 - (b) **Đơn vị có thể thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;**
 - (c) **Phần công việc đã hoàn thành của dịch vụ được xác định một cách đáng tin cậy tại ngày lập báo cáo tài chính; và**
 - (d) **Chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ có thể được xác định một cách đáng tin cậy.**
20. Việc ghi nhận doanh thu tương ứng với phần công việc hoàn thành của dịch vụ thường được gọi là xác định doanh thu theo tỷ lệ hoàn thành. Theo phương pháp này, doanh thu được ghi nhận tương ứng với khối lượng dịch vụ đã cung cấp trong cùng kỳ báo cáo. Ví dụ, một đơn vị cung cấp dịch vụ định giá tài sản sẽ

ghi nhận doanh thu tương ứng với từng giao dịch định giá đã hoàn tất. Việc ghi nhận doanh thu theo phương pháp này cung cấp thông tin hữu ích về kết quả hoạt động dịch vụ của đơn vị trong kỳ. IPSAS 11, *Hợp đồng xây dựng* cũng yêu cầu ghi nhận doanh thu theo phương pháp này. Các quy định của IPSAS 11 thường được áp dụng để ghi nhận doanh thu và chi phí của các giao dịch cung cấp dịch vụ.

21. Chỉ được ghi nhận doanh thu khi đơn vị chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu hồi được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải hạch toán số tiền không có khả năng thu hồi vào chi phí, thay vì ghi giảm doanh thu đã ghi nhận trước đó.
22. Đơn vị thường có khả năng thực hiện những ước tính đáng tin cậy khi đã thỏa thuận với các đơn vị khác các nội dung sau đây về giao dịch:
 - (a) Trách nhiệm và quyền của mỗi bên trong việc cung cấp hoặc nhận dịch vụ;
 - (b) Giá thanh toán; và
 - (c) Thời hạn và phương thức thanh toán.

Để ước tính doanh thu, đơn vị cần có hệ thống kế hoạch tài chính và kế toán phù hợp. Đơn vị phải rà soát và thay đổi các ước tính doanh thu trong quá trình cung cấp dịch vụ nếu cần thiết. Việc cần thay đổi các ước tính doanh thu này không có nghĩa là kết quả của giao dịch không thể được ước tính một cách đáng tin cậy.

23. Mức độ hoàn thành của giao dịch cung cấp dịch vụ có thể xác định bằng nhiều cách khác nhau. Đơn vị có thể sử dụng cách nào để xác định một cách chắc chắn nhất khối lượng dịch vụ đã hoàn thành. Tùy thuộc vào bản chất của dịch vụ, các phương pháp có thể sử dụng là:
 - (a) Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;
 - (b) Tỷ lệ phần trăm khối lượng dịch vụ hoàn thành đến ngày lập báo cáo so với tổng khối lượng dịch vụ phải thực hiện; hoặc
 - (c) Tỷ lệ phần trăm của chi phí đã phát sinh đến ngày lập báo cáo so với tổng chi phí ước tính để hoàn tất toàn bộ dịch vụ. Chỉ có chi phí liên quan đến việc thực hiện dịch vụ mới được tính vào chi phí phát sinh đến ngày lập báo cáo và tổng chi phí ước tính để hoàn tất toàn bộ dịch vụ.

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

24. Trong trường hợp một dịch vụ được thực hiện bằng nhiều hoạt động khác nhau trong một khoảng thời gian nhất định, doanh thu được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt khoảng thời gian đó, trừ khi có bằng chứng chắc chắn rằng có phương pháp khác xác định được khối lượng hoàn thành ở từng

giai đoạn một cách tốt hơn. Khi có một hoạt động chính quan trọng hơn tất cả các hành động khác, thì đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu khi hoạt động chính được hoàn tất.

25. **Khi kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ không thể xác định một cách đáng tin cậy, đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu tương ứng với số chi phí đã phát sinh và có khả năng thu hồi được.**
26. Trong giai đoạn đầu của giao dịch cung cấp dịch vụ, kết quả của giao dịch thường không thể xác định một cách đáng tin cậy. Tuy nhiên đơn vị có khả năng sẽ thu hồi được một số chi phí liên quan đến giao dịch đã phát sinh. Khi đó, đơn vị chỉ được ghi nhận doanh thu bằng số chi phí đã phát sinh và có khả năng thu hồi được. Vì kết quả của giao dịch chưa thể xác định một cách chắc chắn, đơn vị không được ghi nhận bất kỳ khoản lãi nào liên quan đến giao dịch.
27. Khi (a) kết quả của giao dịch cung cấp dịch vụ không thể xác định một cách đáng tin cậy và (b) đơn vị không chắc chắn có thể thu hồi được các chi phí đã phát sinh thì đơn vị không được hạch toán doanh thu. Phần chi phí đã phát sinh được hạch toán vào chi phí trong kỳ. Khi đơn vị có thể xác định được kết quả của giao dịch một cách chắc chắn, doanh thu được ghi nhận theo hướng dẫn ở đoạn 19 thay vì hướng dẫn ở đoạn 25.

Doanh thu bán hàng

28. **Doanh thu phát sinh từ việc bán hàng hóa sẽ được ghi nhận khi thỏa mãn tất cả các điều kiện sau:**
- (a) **Đơn vị đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua;**
 - (b) **Đơn vị không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như chủ sở hữu của hàng hóa đó cũng như không còn quyền kiểm soát đối với hàng hóa;**
 - (c) **Doanh thu được xác định một cách chắc chắn;**
 - (d) **Đơn vị chắc chắn thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch bán hàng hóa đó; và**
 - (e) **Chi phí phát sinh liên quan đến giao dịch bán hàng hóa được xác định một cách đáng tin cậy.**
29. Đơn vị phải xác định thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với hàng hóa cho người mua trong từng trường hợp cụ thể. Trong phần lớn các trường hợp, thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro trùng với thời điểm chuyển giao lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát hàng hóa cho người mua. Tuy nhiên, trong một số trường hợp nhất định, thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với hàng hóa không trùng với thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.

30. Nếu đơn vị vẫn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì giao dịch không được coi là bán hàng và đơn vị không được ghi nhận doanh thu. Đơn vị vẫn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa dưới nhiều hình thức khác nhau, ví dụ như:
- (a) Đơn vị có nghĩa vụ phải đảm bảo cho tài sản hoạt động bình thường mà nghĩa vụ này không bao gồm trong các điều khoản bảo hành thông thường;
 - (b) Khi việc thanh toán tiền mua hàng là chưa chắc chắn và phụ thuộc vào người mua hàng (ví dụ trường hợp một nhà xuất bản cung cấp sách giáo khoa cho các trường học và số lượng sách không bán hết sẽ bị trả lại);
 - (c) Khi hàng hóa đã giao còn chờ lắp đặt và việc lắp đặt là một phần quan trọng của hợp đồng mà đơn vị chưa hoàn thành; và
 - (d) Khi người mua có quyền hủy bỏ giao dịch mua hàng vì lý do đã được nêu rõ trong hợp đồng và đơn vị chưa chắc chắn về khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.
31. Trong trường hợp đơn vị chỉ còn nắm giữ phần nhỏ rủi ro liên quan hàng hóa, giao dịch được coi là hoạt động bán hàng và đơn vị được ghi nhận doanh thu. Ví dụ, đơn vị vẫn còn nắm giữ các giấy tờ liên quan đến quyền sở hữu hàng hóa nhằm đảm bảo thu hồi được đầy đủ số nợ. Trong trường hợp đó, nếu đơn vị đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với hàng hóa cho người mua thì giao dịch bán hàng được coi là đã hoàn tất và đơn vị được ghi nhận doanh thu. Một ví dụ khác về việc giao dịch bán hàng được coi là đã hoàn tất và đơn vị chỉ còn nắm giữ phần nhỏ rủi ro liên quan đến hàng hóa là khi đơn vị phải trả lại tiền cho người mua nếu hàng hóa không đáp ứng được yêu cầu của người mua. Trong trường hợp này đơn vị ghi nhận doanh thu tại thời điểm bán hàng, miễn là đơn vị phải có khả năng ước tính các khoản tiền phải hoàn lại trong tương lai một cách đáng tin cậy, và ghi nhận công nợ đối với khoản tiền phải hoàn lại đó dựa vào kinh nghiệm và các yếu tố khác có liên quan.
32. Doanh thu chỉ được ghi nhận khi đơn vị chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hay dịch vụ tiềm năng từ giao dịch. Trong một số trường hợp, khả năng thu được là chưa chắc chắn cho đến khi nhận được tiền hoặc khi yếu tố không chắc chắn đã được xử lý xong. Ví dụ doanh thu có thể phụ thuộc vào khả năng cung ứng hàng của một đơn vị khác cũng tham gia vào giao dịch, và nếu có nghi ngờ về khả năng này thì việc ghi nhận doanh thu có thể phải hoãn lại cho đến khi việc đó đã xảy ra. Khi hàng hóa được cung ứng thì yếu tố không chắc chắn đã bị loại bỏ và doanh thu được ghi nhận. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu hồi được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải hạch toán số tiền không có khả năng thu hồi vào chi phí, thay vì ghi giảm doanh thu đã ghi nhận trước đó.

Doanh thu từ tiền lãi, bản quyền, cổ tức và lợi nhuận

33. **Doanh thu phát sinh từ tiền lãi, bản quyền và lợi nhuận được chia hoặc các khoản phân phối tương tự do việc cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình được ghi nhận theo hướng dẫn xử lý kế toán tại đoạn 34 khi:**
- (a) **Đơn vị có thể thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch; và**
 - (b) **Doanh thu có thể xác định một cách đáng tin cậy.**
34. **Doanh thu được ghi nhận theo cách xử lý kế toán như sau:**
- (a) **Tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế từng kỳ;**
 - (b) **Tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở đơn vị được nhận phù hợp với từng hợp đồng cụ thể; và**
 - (c) **Cổ tức và lợi nhuận được ghi nhận khi đơn vị được quyền nhận chúng.**
35. Lãi suất thực tế của một tài sản là tỷ lệ lãi dùng để quy đổi các dòng tiền tương lai nhận được trong suốt thời gian sử dụng tài sản về giá trị ghi nhận ban đầu của tài sản. Doanh thu tiền lãi bao gồm số phân bổ của các khoản chiết khấu, phụ trội hoặc chênh lệch giữa giá trị ban đầu của một công cụ nợ và giá trị của nó khi đáo hạn.
36. Khi tiền lãi chưa thu của một khoản đầu tư đã được dồn tích trước khi đơn vị mua lại khoản đầu tư đó, thì đơn vị phải tách riêng tiền lãi của giai đoạn trước khi mua và tiền lãi của giai đoạn sau khi mua; chỉ có tiền lãi của giai đoạn sau khi mua mới được ghi nhận là doanh thu. Lợi tức hoặc các khoản phân phối tương tự được chia từ chứng khoán vốn chủ sở hữu được tính trên thặng dư thuần trước khi mua thì lợi tức hoặc các khoản phân phối tương tự đó được hạch toán giảm trừ giá vốn của khoản đầu tư. Nếu không thể tách riêng tiền lãi của từng giai đoạn, lợi tức hoặc các khoản phân phối tương tự được hạch toán toàn bộ vào doanh thu trừ khi có bằng chứng chắc chắn rằng số tiền thu được đó là một phần thu hồi giá vốn khoản đầu tư.
37. Tiền bản quyền, ví dụ như quyền khai thác dầu mỏ, được tính dồn căn cứ vào điều khoản của các hợp đồng liên quan, thường được ghi nhận trên cơ sở đó trừ khi bản chất của hợp đồng cho thấy cần phải ghi nhận doanh thu trên cơ sở khác.
38. Doanh thu chỉ được ghi nhận khi đơn vị chắc chắn thu được lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng từ giao dịch. Tuy nhiên, trong trường hợp đơn vị có khả năng không thu hồi được số tiền trước đó đã ghi nhận là doanh thu thì đơn vị phải hạch toán số tiền không có khả năng thu hồi vào chi phí, thay vì ghi giảm doanh thu đã ghi nhận trước đó.

Trình bày thông tin

39. Đơn vị phải trình bày:
- (a) Chính sách kế toán áp dụng trong việc ghi nhận doanh thu, bao gồm các phương pháp sử dụng để xác định phần công việc hoàn thành của giao dịch cung cấp dịch vụ;
 - (b) Giá trị của từng loại doanh thu lớn được ghi nhận trong kỳ, bao gồm doanh thu phát sinh từ:
 - (i) Cung cấp dịch vụ;
 - (ii) Bán hàng hóa;
 - (iii) Tiền lãi;
 - (iv) Tiền bản quyền; và
 - (v) Cổ tức và lợi nhuận được chia hoặc các khoản phân phối tương tự; và
 - (c) Giá trị doanh thu phát sinh từ việc trao đổi hàng hóa hoặc dịch vụ đã bao gồm trong từng loại nêu trên.
40. IPSAS 19, *Dự phòng, nợ phải trả tiềm tàng và tài sản tiềm tàng* hướng dẫn việc trình bày thông tin về các tài sản tiềm tàng và nợ tiềm tàng. Tài sản tiềm tàng và nợ tiềm tàng có thể phát sinh từ các khoản mục như chi phí bảo hành, kiện tụng, bị phạt hoặc các khoản thiệt hại khác có thể xảy ra.

Ngày hiệu lực

41. Chuẩn mực này được áp dụng để lập báo cáo tài chính hàng năm cho kỳ kế toán bắt đầu hoặc sau ngày 01/07/2002. 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 01/07/2002.
- 41A. Đoạn 42 được sửa đổi do IPSAS 33, *Áp dụng lần đầu IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* ban hành tháng 01/2015. Đơn vị phải áp dụng các nội dung sửa đổi này cho các báo cáo tài chính của các kỳ bắt đầu vào hoặc sau ngày 01/01/2017. Các đơn vị được phép áp dụng sớm hơn. Nếu đơn vị áp dụng IPSAS 33 cho kỳ bắt đầu trước ngày 01/01/2017, thì cũng phải áp dụng các nội dung sửa đổi cho kỳ đó.
- 41B. IPSAS 37, *Thỏa thuận chung*, ban hành tháng 01/2015, sửa đổi đoạn 10(b). Đơn vị phải áp dụng các nội dung sửa đổi này khi áp dụng IPSAS 37.
- 41C. Các đoạn 2 và 3 bị xóa bỏ do tài liệu *Khả năng áp dụng các IPSAS*, ban hành tháng 04/2016. Đơn vị phải áp dụng các nội dung sửa đổi này cho các báo cáo tài chính năm bắt đầu vào hoặc sau ngày 01/01/2018. Khuyến khích các đơn vị áp dụng sớm. Nếu đơn vị áp dụng các nội dung điều chỉnh cho kỳ

bắt đầu trước ngày 01/01/2018 thì phải nêu rõ điều này.

42. Khi đơn vị áp dụng các chuẩn mực IPSAS trên cơ sở dồn tích như được định nghĩa trong IPSAS 33, *Lần đầu áp dụng các IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích* cho mục đích lập 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 chuẩn mực IPSAS dồn tích.

Cơ sở kết luận

Cơ sở kết luận này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 9.

Sửa đổi IPSAS 9 do IPSASB ban hành tài liệu Khả năng áp dụng các IPSAS vào tháng 04/2016.

- BC1. IPSASB ban hành tài liệu *Khả năng áp dụng các IPSAS* vào tháng 04/2016. Tài liệu này là điều chỉnh các nội dung trong tất cả các chuẩn mực IPSAS như sau:
- (a) Loại bỏ các đoạn trong chuẩn mực về khả năng áp dụng các chuẩn mực IPSAS đối với “các đơn vị khu vực công không phải là Đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước (GBE) khỏi phần phạm vi của từng Chuẩn mực;
 - (b) Thay thuật ngữ GBE bằng thuật ngữ “đơn vị thương mại khu vực công”, khi thích hợp, và
 - (c) Sửa đổi đoạn 10 của tài liệu *Lời tựa cho các Chuẩn mực kế toán công quốc tế* bằng cách đưa ra miêu tả về đơn vị khu vực công mà các chuẩn mực IPSAS được thiết kế để áp dụng.

Các lý do cho các thay đổi này được trình bày trong Cơ sở kết luận của IPSAS 1.

Hướng dẫn thực hiện

Tài liệu hướng dẫn này kèm theo, nhưng không phải là một phần của IPSAS 9.

- IG1. Các đơn vị trong khu vực công nhận được doanh thu từ các giao dịch trao đổi và không trao đổi. Chuẩn mực này chỉ đề cập đến doanh thu phát sinh từ các giao dịch trao đổi. Doanh thu từ các giao dịch trao đổi có thể phát sinh do:
- (a) Bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ cho bên thứ ba;
 - (b) Bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ cho các đơn vị thuộc lĩnh vực công khác; và
 - (c) Tiền lãi, bản quyền, cổ tức nhận được hoặc các khoản phân phối tương tự do cho phép các đơn vị khác sử dụng tài sản của mình.
- IG2. Việc áp dụng các tiêu chí ghi nhận doanh thu cho từng giao dịch vụ thể có thể chịu tác động bởi:
- (a) Luật pháp tại các nước khác nhau có thể có quy định khác nhau về việc xác định thời điểm đơn vị chuyển giao phần lớn rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu tài sản. Do đó, các ví dụ đưa ra trong tài liệu hướng dẫn này cần được hiểu trong bối cảnh luật pháp của nước nơi xảy ra các giao dịch đó; và
 - (b) Bản chất của mối quan hệ (là quan hệ hợp đồng hay quan hệ khác) giữa đơn vị trả tiền và đơn vị nhận doanh thu (nghĩa là các đơn vị có thể thỏa thuận về thời điểm cụ thể mà đơn vị nhận có thể ghi nhận doanh thu).

Doanh thu cung cấp dịch vụ

Nhà ở

- IG3. Tiền cho thuê nhà được ghi nhận là doanh thu phù hợp với các điều khoản của hợp đồng cho thuê nhà.

Dịch vụ đưa đón trường học

- IG4. Doanh thu từ việc cung cấp dịch vụ đưa đón trường học được ghi nhận khi dịch vụ được cung cấp.

Dịch vụ quản lý đường bộ

- IG5. Doanh thu từ phí quản lý đường bộ được ghi nhận khi đơn vị thu được tiền phí trên cơ sở sử dụng con đường đó.

Xét xử vụ án

- IG6. Doanh thu phát sinh từ quá trình xét xử các vụ án (tiền án phí) có thể được ghi nhận theo từng giai đoạn hoàn thành của quá trình xét xử, hoặc theo thời kỳ xét xử vụ án đó.

Dịch vụ quản lý tài sản, phương tiện hoặc dịch vụ

IG7. Doanh thu phát sinh từ quản lý tài sản, phương tiện, dịch vụ được ghi nhận theo các điều khoản của hợp đồng khi các dịch vụ này được thực hiện.

Dịch vụ nghiên cứu khoa học và công nghệ

IG8. Doanh thu nhận được từ khách hàng cho việc thực hiện các công trình nghiên cứu khoa học và công nghệ được ghi nhận theo từng giai đoạn hoàn thành của từng dự án.

Phí lắp đặt

IG9. Doanh thu từ phí lắp đặt được ghi nhận theo từng giai đoạn hoàn thành của quá trình lắp đặt, trừ khi lắp đặt đi kèm với việc bán sản phẩm và không phải là một phần quan trọng của giao dịch bán hàng thì doanh thu từ phí lắp đặt được ghi nhận ngay khi hàng được bán.

Phí dịch vụ đã bao gồm trong giá sản phẩm

IG10. Khi giá bán sản phẩm đã bao gồm một khoản xác định cho dịch vụ sau bán hàng (ví dụ như dịch vụ hỗ trợ sau bán hàng và cập nhật sản phẩm sau khi bán phần mềm) thì khoản đó chưa được ghi nhận ngay là doanh thu cho đến khi dịch vụ được thực hiện. Số doanh thu hoãn lại đó sẽ bù đắp cho chi phí ước tính của dịch vụ theo thỏa thuận và một khoản lợi nhuận hợp lý của dịch vụ đó.

Hoa hồng đại lý bảo hiểm

IG11. Khi đại lý bảo hiểm không cần phải thực hiện thêm dịch vụ thì hoa hồng đại lý bảo hiểm đã thu được hoặc có thể thu được được ghi nhận là doanh thu của đại lý vào ngày có hiệu lực hoặc ngày tái tục của các đơn bảo hiểm liên quan. Tuy nhiên, nếu đại lý bảo hiểm có khả năng phải thực hiện thêm dịch vụ trong suốt thời gian hiệu lực của đơn bảo hiểm thì một phần hoặc toàn bộ số tiền hoa hồng đại lý bảo hiểm chưa được ghi nhận là doanh thu ngay và chỉ được phân bổ vào doanh thu trong kỳ đơn bảo hiểm có hiệu lực.

Phí dịch vụ tài chính

IG12. Việc ghi nhận doanh thu từ phí dịch vụ tài chính phụ thuộc vào (a) mục đích của hoạt động tài chính phát sinh khoản phí, và (b) cơ sở kế toán các công cụ tài chính có liên quan. Tên gọi các loại phí dịch vụ tài chính có thể không chỉ rõ nội dung, bản chất của dịch vụ đã cung cấp. Do đó, đơn vị cần phân biệt rõ các loại phí với tư cách là một phần lợi nhuận thực tế của các công cụ tài chính, phí do cung cấp dịch vụ, hoặc phí do thực hiện một hoạt động quan trọng nào đó.

(a) Các khoản phí với tư cách là một phần lãi suất hiệu lực của một công cụ tài chính

Các loại phí này thường được điều chỉnh vào lãi suất hiệu lực của các công cụ tài chính. Tuy nhiên, khi công cụ tài chính được xác định theo giá trị hợp

lý, mà thay đổi về giá trị hợp lý được ghi nhận là thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ thì khoản phí này được ghi nhận là doanh thu tại thời điểm ghi nhận ban đầu của công cụ tài chính.

- (i) *Phí thu xếp giao dịch đơn vị được nhận liên quan đến việc khởi tạo hoặc mua lại một tài sản tài chính, trừ các tài sản được phân loại là tài sản “có giá trị hợp lý được ghi nhận thông qua thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ” theo quy định tại chuẩn mực số 29*

Các khoản phí này có thể bao gồm các khoản thanh toán cho các hoạt động đánh giá tình trạng tài chính của bên vay tiền, thẩm định và báo cáo các khoản cầm cố, thế chấp và các hình thức bảo đảm khác, đàm phán về điều kiện của công cụ, chuẩn bị và xử lý hồ sơ và hoàn tất giao dịch. Các khoản phí này là một phần của việc thu xếp các công cụ tài chính, và cùng với các chi phí khác của giao dịch (như được xác định trong IPSAS 29), được hoãn lại và ghi nhận như một khoản điều chỉnh vào lợi nhuận thực tế của các công cụ tài chính.

- (ii) *Phí cam kết đơn vị nhận được khi thu xếp một khoản vay mà cam kết vay không thuộc phạm vi điều chỉnh của IPSAS 29*

Nếu đơn vị có khả năng tham gia vào một thỏa thuận cho vay cụ thể và cam kết vay đó không thuộc phạm vi điều chỉnh của Chuẩn mực số 29 thì khoản phí cam kết đã nhận được coi là khoản bù đắp cho việc tham gia thu xếp một công cụ tài chính, và cùng với các chi phí khác của giao dịch (như được xác định trong IPSAS 29), được hoãn lại và ghi nhận như một khoản điều chỉnh vào lợi nhuận thực tế của công cụ tài chính. Nếu cam kết vay đã hết hiệu lực mà khoản vay không được thực hiện thì khoản phí đã nhận được ghi nhận là doanh thu tại ngày cam kết vay hết hiệu lực. Cam kết vay thuộc phạm vi điều chỉnh của IPSAS 29 được hạch toán là công cụ tài chính phái sinh và xác định theo giá trị hợp lý.

- (iii) *Phí thu xếp giao dịch được nhận khi phát hành các khoản công nợ tài chính được xác định theo giá chiết khấu*

Các khoản phí này là một phần của việc thu xếp một khoản công nợ tài chính. Khi một khoản công nợ tài chính không được phân loại là tài sản “có giá trị hợp lý được ghi nhận thông qua thặng dư hoặc thâm hụt trong kỳ” thì khoản phí thu xếp được nhận và các chi phí khác của giao dịch (như được xác định trong IPSAS 9) được bao gồm trong giá trị ghi sổ ban đầu của khoản công nợ tài chính và được ghi nhận như một khoản điều chỉnh vào lợi nhuận thực tế của khoản nợ tài chính. Đơn vị phải tính toán riêng các khoản phí và chi phí với tư cách là một phần của lợi nhuận thực tế của khoản nợ tài chính với các khoản phí thu xếp và chi phí của giao dịch liên quan đến quyền cung cấp dịch vụ, chẳng hạn như

dịch vụ quản lý đầu tư.

(b) Các khoản phí nhận được từ việc cung cấp dịch vụ

(i) *Phí nhận được từ việc cung cấp khoản vay*

Các khoản phí đơn vị nhận được từ việc dịch vụ cung cấp khoản vay được ghi nhận là doanh thu khi dịch vụ được thực hiện.

(ii) *Phí cam kết cho việc thu xếp một khoản vay mà cam kết vay không thuộc phạm vi điều chỉnh của IPSAS 29*

Nếu một thỏa thuận vay cụ thể chưa chắc đã xảy ra và cam kết vay không thuộc phạm vi điều chỉnh của IPSAS 29 thì khoản phí cam kết nhận được được ghi nhận là doanh thu theo tiến độ của khoảng thời gian cam kết. Các cam kết vay thuộc phạm vi điều chỉnh của IPSAS 29 được hạch toán là công cụ tài chính phái sinh và xác định theo giá trị hợp lý.

(iii) *Phí quản lý đầu tư*

Phí dịch vụ quản lý đầu tư được ghi nhận là doanh thu khi dịch vụ được thực hiện.

Các chi phí gia tăng liên quan trực tiếp đến việc thực hiện một hợp đồng dịch vụ quản lý đầu tư được ghi nhận là tài sản nếu chúng được xác định riêng biệt, đáng tin cậy và có khả năng thu hồi được. Theo quy định trong IPSAS 29, chi phí gia tăng là các khoản chi phí sẽ không phát sinh nếu đơn vị không tham gia vào một hợp đồng dịch vụ quản lý đầu tư. Tài sản đó phản ánh quyền được nhận lợi ích từ việc cung cấp dịch vụ quản lý đầu tư của đơn vị, và được phân bổ khi đơn vị ghi nhận doanh thu liên quan. Nếu đơn vị có một danh mục các khoản đầu tư được quản lý thì có thể đánh giá được khả năng thu hồi các khoản chi phí này dựa trên danh mục.

Một số hợp đồng dịch vụ tài chính liên quan đến việc thu xếp một hoặc nhiều công cụ tài chính và cung cấp dịch vụ quản lý đầu tư. Ví dụ như một hợp đồng dài hạn có khoản tiền gửi hàng tháng liên quan trực tiếp đến việc quản lý một danh mục chứng khoán đầu tư. Đơn vị thực hiện hợp đồng phải tách riêng phần chi phí giao dịch liên quan đến việc thu xếp công cụ tài chính với chi phí thực hiện dịch vụ quản lý đầu tư.

(c) *Phí nhận được do thực hiện một hoạt động quan trọng*

Các khoản phí được ghi nhận là doanh thu khi một hoạt động quan trọng được hoàn tất, như trong các ví dụ dưới đây.

(i) *Hoa hồng nhận được khi khách hàng nhận được cổ phiếu*

Khoản hoa hồng này được ghi nhận là doanh thu khi cổ phiếu được

giao cho khách hàng.

- (ii) *Phí thu xếp nhận được khi thu xếp một khoản vay giữa bên vay và nhà đầu tư*

Khoản phí này được hạch toán là doanh thu khi khoản vay đã thu xếp xong.

- (iii) *Phí thu xếp khoản vay hợp vốn*

Phí thu xếp khoản vay hợp vốn đơn vị nhận được khi thu xếp khoản vay và không tham gia vào khoản vay đó (hoặc tham gia một phần với tỷ lệ lãi suất tương tự như các bên đi vay khác) là khoản bù đắp cho dịch vụ hợp vốn. Khoản phí đó được ghi nhận là doanh thu khi khoản vay hợp vốn được thu xếp xong.

Phí tham gia các hoạt động xã hội

IG13. Doanh thu từ các buổi trình diễn nghệ thuật, các buổi tiệc hay các sự kiện đặc biệt được ghi nhận khi hoạt động đó được tổ chức. Khi thu phí từ việc bán vé tham gia sự kiện thì khoản phí đó được phân bổ cho mỗi sự kiện trên cơ sở phản ánh mức độ dịch vụ được thực hiện ở mỗi sự kiện đó.

Học phí

IG14. Học phí được ghi nhận vào doanh thu trong suốt kỳ giảng dạy.

Phí tham gia, gia nhập và phí hội viên

IG15. Doanh thu được ghi nhận tùy thuộc vào bản chất của dịch vụ được cung cấp. Nếu chỉ là phí hội viên và các dịch vụ hoặc sản phẩm khác phải thanh toán riêng hoặc ngoài ra còn có một khoản niên liễm riêng thì khoản phí này được ghi nhận là doanh thu khi không có nghi ngờ lớn về khả năng thu được. Nếu khoản phí cho phép người nộp phí được sử dụng các ấn phẩm và dịch vụ trong suốt thời gian làm hội viên, hoặc được mua hàng hóa và dịch vụ với giá ưu đãi hơn giá bán cho các đối tượng không phải là hội viên thì khoản phí đó được ghi nhận vào doanh thu trên cơ sở thời điểm, bản chất và giá trị của những ưu đãi được hưởng.

Phí nhượng quyền thương mại hoặc phí nhượng quyền khác

IG16. Phí nhượng quyền thương mại hoặc phí nhượng quyền khác có thể bao gồm việc cung cấp các dịch vụ ban đầu và các dịch vụ tiếp sau đó, thiết bị và các tài sản hữu hình khác, và công nghệ. Theo đó, phí nhượng quyền thương mại hoặc phí nhượng quyền khác được ghi nhận là doanh thu trên cơ sở phản ánh mục đích của từng loại phí. Đơn vị có thể ghi nhận doanh thu từ phí nhượng quyền theo các phương pháp sau:

- (a) **Cung cấp thiết bị và các tài sản hữu hình khác**

Doanh thu được ghi nhận khi chuyển giao các tài sản này cho bên mua

căn cứ vào giá trị hợp lý của tài sản chuyển giao.

(b) **Cung cấp dịch vụ ban đầu và dịch vụ tiếp sau đó**

Phí cung cấp các dịch vụ thường xuyên được ghi nhận khi dịch vụ được thực hiện, bất kể là một phần của khoản phí ban đầu hoặc một khoản phí thu riêng rẽ. Khi khoản phí thu riêng rẽ không đủ bù đắp chi phí của các dịch vụ thường xuyên với một tỷ lệ lãi hợp lý mà một phần của khoản phí ban đầu đủ để bù đắp các chi phí này với một tỷ lệ lãi hợp lý thì một phần khoản phí ban đầu được hoãn lại và ghi nhận vào doanh thu khi dịch vụ được cung cấp.

(c) **Phí duy trì nhượng quyền**

Phí cho việc duy trì các quyền lợi trong thỏa thuận nhượng quyền hoặc cho các dịch vụ được cung cấp trong thời gian hiệu lực của thỏa thuận được ghi nhận là doanh thu khi các quyền lợi trong thỏa thuận được tiếp tục duy trì hoặc khi dịch vụ được cung cấp.

(d) **Giao dịch đại lý**

Giữa bên nhượng quyền và bên nhận nhượng quyền có thể tiến hành các giao dịch mà bản chất của giao dịch là việc bên nhượng quyền thực hiện các hoạt động đại lý cho bên nhận nhượng quyền. Ví dụ như bên nhượng quyền có thể đặt hàng hóa và yêu cầu cung cấp thẳng cho bên nhận nhượng quyền mà không tính lãi. Các giao dịch này không tạo ra doanh thu.

Phí phát triển các phần mềm tùy chỉnh theo yêu cầu khách hàng

IG17. Các khoản phí phát triển các phần mềm tùy chỉnh theo yêu cầu khách hàng được ghi nhận là doanh thu theo giai đoạn hoàn thành của dự án, bao gồm việc hoàn tất dịch vụ hỗ trợ sau bán hàng cho khách hàng.

Doanh thu bán hàng

Bán hàng theo phương thức xuất hóa đơn trước nhưng chưa giao hàng theo yêu cầu của khách hàng nhưng khách hàng đã nắm giữ quyền sở hữu hàng hóa và chấp nhận thanh toán.

IG18. Doanh thu được ghi nhận khi người mua đã nắm giữ quyền sở hữu hàng hóa, với các điều kiện sau:

- (a) *Chắc chắn việc giao hàng sẽ được thực hiện;*
- (b) *Hàng hóa đã có sẵn, xác định được và sẵn sàng được giao cho người mua tại thời điểm ghi nhận doanh thu;*
- (c) *Người mua chấp nhận việc giao hàng chậm; và*
- (d) *Phương thức thanh toán thông thường được áp dụng.*

Không được ghi nhận doanh thu khi mới chỉ có dự định sẽ mua hàng hóa hoặc sản xuất hàng hóa để giao cho người mua kịp thời.

IG19. *Giao hàng có điều kiện*

(a) **Lắp đặt và nghiệm thu**

Doanh thu thường được ghi nhận khi người mua đã chấp nhận hàng giao, lắp đặt và nghiệm thu hoàn tất. Tuy nhiên, đơn vị có thể ghi nhận doanh thu ngay khi người mua chấp nhận hàng giao nếu:

- (i) Quá trình lắp đặt đơn giản; hoặc
- (ii) Việc nghiệm thu chỉ nhằm mục đích xác định giá trị thanh toán cuối cùng.

(b) **Khi người mua đã chấp thuận hàng và hạn chế quyền trả lại hàng**

Nếu khả năng hàng bán bị trả lại là không chắc chắn thì đơn vị được ghi nhận doanh thu khi hàng giao đã được người mua chấp thuận một cách chính thức hoặc hàng hóa đã giao cho người mua và đã hết thời gian có thể trả lại hàng.

(c) **Bán hàng ủy thác theo đó bên nhận hàng (người mua) chịu trách nhiệm bán hàng thay mặt bên giao hàng (người bán)**

Doanh thu được bên giao hàng ghi nhận khi bên nhận hàng đã bán hàng cho bên thứ ba.

(d) **Bán hàng thu tiền ngay**

Doanh thu được ghi nhận khi hàng đã giao và bên bán hoặc đại lý của bên bán đã thu được tiền.

Tiền hàng ứng trước theo đó hàng hóa chỉ được giao khi người mua đã thanh toán đợt cuối trong nhiều đợt thanh toán.

IG20. Doanh thu từ các giao dịch bán hàng này được ghi nhận khi hàng hóa đã giao. Tuy nhiên, nếu đơn vị có kinh nghiệm rằng phần lớn giao dịch đã hoàn tất thì đơn vị có thể ghi nhận doanh thu khi đã nhận được phần lớn số tiền, miễn là hàng hóa đã có sẵn, xác định được và sẵn sàng được giao tới bên mua.

Các đơn đặt hàng trong đó người mua đã thanh toán hoặc thanh toán một phần trước khi giao hàng mà hàng hóa không có sẵn trong kho. Ví dụ như hàng hóa vẫn đang trong quá trình sản xuất và sẽ được bên thứ ba giao thẳng cho khách hàng.

IG21. Doanh thu được ghi nhận khi hàng hóa được giao cho khách hàng.

Các thỏa thuận bán hàng và mua lại (không phải là các giao dịch hoán đổi) theo đó bên bán đồng thời đồng ý mua lại chính hàng hóa đó tại một thời điểm sau này, hoặc bên bán có quyền chọn mua lại, hoặc bên mua có quyền chọn bán yêu cầu bên bán phải mua lại chính hàng hóa đó.

IG22. Các điều khoản trong thỏa thuận cần được phân tích để làm rõ về bản chất liệu bên bán đã chuyển giao phần lớn rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu hàng hóa cho bên mua chưa, và nếu đã chuyển rồi thì được ghi nhận doanh thu. Nếu bên bán vẫn còn phần lớn rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu hàng hóa thì mặc dù đã chuyển quyền sở hữu hợp pháp hàng hóa cho bên mua rồi nhưng doanh thu vẫn chưa phát sinh và giao dịch đó thực chất là một giao dịch tài chính.

Bán hàng hóa cho các bên trung gian như nhà phân phối, nhà buôn hoặc người mua hàng để bán lại.

IG23. Doanh thu phát sinh từ những giao dịch này thường được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu hàng hóa đã được chuyển giao. Tuy nhiên nếu người mua thực chất chỉ đóng vai trò đại lý thì giao dịch này phải được xử lý như giao dịch bán hàng ủy thác.

Đặt mua các ấn phẩm và hàng hóa tương tự

IG24. Khi các hàng hóa thuộc loại này có giá trị như nhau trong mỗi kỳ thì doanh thu được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt kỳ bán hàng. Khi giá trị của các hàng hóa này thay đổi giữa các kỳ thì doanh thu được ghi nhận trên cơ sở doanh số của hàng bán trong kỳ so với tổng doanh số hàng dự kiến sẽ xuất bán theo thỏa thuận.

Bán hàng theo phương thức trả góp, theo đó doanh thu được trả nhiều đợt.

IG25. Doanh thu là giá bán hàng hóa, sau khi đã trừ đi tiền lãi trả chậm, và được ghi nhận tại ngày bán hàng. Giá bán hàng là giá trị hiện tại của tất cả các khoản thu được trong tương lai bằng cách chiết khấu tất cả các khoản thu được về giá trị

hiện tại theo một lãi suất chiết khấu nhất định. Phần tiền lãi được ghi nhận là doanh thu khi thu được theo tỷ lệ thời gian có tính đến lãi suất chiết khấu.

Bán bất động sản

- IG26. Doanh thu thường được ghi nhận khi đơn vị đã chuyển quyền sở hữu hợp pháp cho người mua. Tuy nhiên, tại một số quốc gia, lợi ích thực của tài sản có thể đã được chuyển cho người mua trước khi chuyển quyền sở hữu hợp pháp, và do đó rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu đã được chuyển giao tạo thời điểm đó. Trong trường hợp đó, nếu bên bán đã cơ bản hoàn tất nghĩa vụ của mình theo hợp đồng thì có thể ghi nhận doanh thu. Trong một số trường hợp khác, nếu bên bán còn có nghĩa vụ cơ bản phải thực hiện sau khi chuyển giao lợi ích và quyền sở hữu hợp pháp tài sản cho người mua thì doanh thu chỉ được ghi nhận khi nghĩa vụ cơ bản đó đã hoàn tất. Ví dụ cụ thể là trường hợp xây dựng nhà cửa hoặc vật kiến trúc chưa hoàn thành nhưng đã bàn giao một số hạng mục đưa vào sử dụng.
- IG27. Trong một số trường hợp, bất động sản đã được bán nhưng bên bán vẫn phải chịu trách nhiệm về tài sản, trong trường hợp đó rủi ro và quyền lợi gắn với quyền sở hữu tài sản chưa được chuyển giao. Ví dụ như (a) hợp đồng bán hàng và mua lại bao gồm quyền chọn mua hoặc quyền chọn bán, và (b) hợp đồng trong đó bên bán bảo đảm tài sản sẽ được sử dụng trong một khoản thời gian nhất định, hoặc cam kết sẽ hoàn trả lại khoản đầu tư cho bên mua trong một khoản thời gian nhất định. Trong trường hợp này, bản chất và mức độ trách nhiệm của bên bán sẽ quyết định việc giao dịch được hạch toán theo phương pháp nào. Giao dịch có thể được hạch toán là giao dịch bán hàng, hoặc giao dịch tài chính, cho thuê, hoặc hợp tác kinh doanh. Nếu giao dịch được hạch toán là hoạt động bán hàng thì phần doanh thu sẽ được ghi nhận khi người bán thực hiện xong các nghĩa vụ còn lại của mình.
- IG28. Người bán cũng phải xác định rõ phương tiện thanh toán và bằng chứng về việc người mua cam kết trả tiền. Ví dụ như khi tổng số đã thanh toán, bao gồm số thanh toán lần đầu và các lần thanh toán kế tiếp chưa cung cấp đủ bằng chứng về cam kết thanh toán hết của người mua thì bên bán chỉ được ghi nhận doanh thu bằng với số tiền đã thu được.

Tiền lãi, bản quyền và cổ tức hoặc các khoản phân phối tương tự

Phí cấp phép và tiền bản quyền

- IG29. Các khoản phí và bản quyền phải trả cho việc sử dụng tài sản của một đơn vị (nhãn hiệu, quyền sở hữu trí tuệ, phần mềm, tác quyền âm nhạc, đĩa gốc và phim ảnh) thường được ghi nhận là doanh thu tùy thuộc vào bản chất của hợp đồng. Trên thực tế, doanh thu thường được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn của hợp đồng, ví dụ như khi bên trả phí được quyền sử dụng công nghệ nhất định trong một khoảng thời gian xác định.
- IG30. Việc chuyển nhượng các quyền với một mức phí cố định hoặc đảm bảo không

hoàn lại phí theo một hợp đồng không hủy ngang (a) cho phép bên trả phí được tự do khai thác các quyền này và (b) bên cấp quyền không còn nghĩa vụ thực hiện một giao dịch về bản chất là bán hàng. Ví dụ như thỏa thuận cấp phép sử dụng phần mềm máy tính theo đó bên cấp quyền không còn nghĩa vụ gì sau khi đã giao hàng. Ví dụ khác là việc cấp quyền trình chiếu phim trên thị trường theo đó bên cấp quyền không quản lý bên trình chiếu, và không nhận thêm khoản tiền nào từ việc bán vé xem phim. Trong những trường hợp như vậy, doanh thu được ghi nhận ngay khi giao dịch bán hàng hoàn tất.

- IG31. Trong một số trường hợp, việc thu được phí bản quyền hoặc phí cấp phép còn phụ thuộc vào các sự kiện trong tương lai. Trong các trường hợp này, đơn vị chỉ ghi nhận doanh thu khi chắc chắn thu được các khoản phí đó, thông thường là khi sự kiện tương lai đó xảy ra.

Ghi nhận và xác định giá trị

Xác định xem đơn vị đang hoạt động với tư cách là bên thuê đại lý hay bên nhận đại lý (sửa đổi năm 2010)

- IG32. Đoạn 12 nêu rõ rằng “trong quan hệ đại lý, tổng số thu vào lợi ích kinh tế hoặc dịch vụ tiềm tàng của bên nhận đại lý bao gồm cả số thu hộ cho đơn vị thuê đại lý, số này không làm tăng tài sản ròng/vốn chủ sở hữu của bên nhận đại lý. Do đó, doanh thu của bên nhận đại lý không bao gồm số thu hộ mà chỉ bao gồm số hoa hồng đã nhận được, hoặc sẽ nhận được từ việc thu hộ.” Xác định xem đơn vị đang hoạt động với tư cách là bên thuê đại lý hay bên nhận đại lý đòi hỏi cần nhắc tới cả các dữ liệu và bối cảnh liên quan.

- IG33. Một đơn vị hoạt động với tư cách là bên thuê đại lý khi đơn vị đó phải đối mặt với những rủi ro và lợi ích đáng kể liên quan đến việc bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ. Các đặc điểm cho thấy rằng đơn vị đang hoạt động với tư cách là bên thuê đại lý bao gồm:

- (a) Đơn vị có trách nhiệm chính trong việc cung cấp hàng hóa hoặc dịch vụ cho khách hàng hoặc thực hiện đơn đặt hàng, ví dụ như chịu trách nhiệm về mức độ chấp nhận được của các sản phẩm hoặc dịch vụ mà khách hàng đặt hàng hoặc mua;
- (b) Đơn vị có rủi ro hàng tồn kho trước hoặc sau khi khách hàng đặt hàng, trong quá trình vận chuyển hoặc đổi trả hàng;
- (c) Đơn vị có khả năng xác lập giá bán, trực tiếp hoặc gián tiếp, ví dụ bằng cách cung cấp thêm hàng hóa hoặc dịch vụ; và
- (d) Đơn vị chịu rủi ro tín dụng của khách hàng đối với số tiền phải thu từ khách hàng.

- IG34. Đơn vị hoạt động với tư cách là bên nhận đại lý khi không phải đối mặt với những rủi ro và lợi ích đáng kể liên quan đến việc bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ. Một đặc điểm cho thấy rằng đơn vị đang hoạt động với tư cách là bên

nhận đại lý là số tiền mà đơn vị nhận được đã được xác định trước, là một khoản phí cố định cho mỗi giao dịch hoặc một tỷ lệ phần trăm cụ thể của số tiền trên hóa đơn cho khách hàng.

So sánh với IPSAS 18

IPSAS 9, *Doanh thu từ các giao dịch trao đổi* về cơ bản được rút ra từ IAS 18, *Doanh thu*. Những khác biệt chính giữa IPSAS 9 và IAS 18 như sau:

- Tên gọi của IPSAS 9 khác với tên gọi của IAS 18, và sự khác biệt này chỉ rõ việc IPSAS 9 không áp dụng với doanh thu từ các giao dịch không trao đổi.
- Định nghĩa “doanh thu” trong IPSAS 9 tương tự như định nghĩa trong IAS 18. Khác biệt chính là định nghĩa trong IAS 18 dẫn chiếu tới các hoạt động thường xuyên.
- IPSAS 9 sử dụng các thuật ngữ khác trong một số trường hợp nhất định so với IAS 18. Ví dụ cơ bản nhất là thuật ngữ “tài sản ròng/vốn chủ sở hữu” trong IPSAS 9. Thuật ngữ tương đương trong IAS 18 là “vốn chủ sở hữu”

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.

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 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.