

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

PHẠM THANH HƯƠNG

**KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN
TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN
VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI, Năm 2017

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

PHẠM THANH HƯƠNG

**KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN
TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN
VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số : 62 34 03 01

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS Đỗ Minh Thành

PGS.TS Đoàn Vân Anh

HÀ NỘI, Năm 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các số liệu trong luận án là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng. Những kết luận khoa học của luận án chưa từng được công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

TÁC GIẢ**Phạm Thanh Hương**

LỜI CẢM ƠN

Tác giả luận án xin chân thành cảm ơn Tập thể lãnh đạo, thầy cô giáo Khoa Sau đại học, Khoa Kế toán - Kiểm toán trường Đại học Thương mại đã tạo điều kiện để tác giả học tập, nghiên cứu trong suốt thời gian qua.

Tác giả đặc biệt gửi lời cảm ơn chân thành và sâu sắc đến tập thể cán bộ hướng dẫn khoa học PGS.TS. Đỗ Minh Thành và PGS.TS. Đoàn Vân Anh đã nhiệt tình giúp đỡ và động viên tác giả hoàn thành luận án.

Tác giả xin chân thành cảm ơn lãnh đạo, nhân viên tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản trên địa bàn Hà Nội đã hỗ trợ và tạo điều kiện cho tác giả trong quá trình thu thập dữ liệu, nghiên cứu và hoàn thành luận án.

Tác giả xin cảm ơn bạn bè, đồng nghiệp và những người thân trong gia đình đã tạo điều kiện, chia sẻ khó khăn và luôn động viên tác giả trong quá trình học tập và thực hiện luận án.

Xin chân thành cảm ơn!

Tác giả

Phạm Thanh Hương

MỤC LỤC

	Trang
Lời cam đoan	i
Lời cảm ơn	ii
Mục lục	iii
Danh mục các chữ viết tắt	vi
Danh mục bảng	viii
Danh mục các sơ đồ	ix
Danh mục các biểu đồ	x
MỞ ĐẦU	1
<i>Chương 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TRONG CÁC DOANH NGHIỆP</i>	17
1.1 Tổng quan về hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp	17
1.1.1 Khái niệm, bản chất hoạt động kinh doanh bất động sản	17
1.1.2 Đặc điểm hoạt động kinh doanh bất động sản và sự ảnh hưởng đến kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản	20
1.1.3 Nội dung và yêu cầu quản lý hoạt động kinh doanh bất động sản	23
1.2 Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quan điểm kế toán tài chính	26
1.2.1 Các mô hình định giá và ảnh hưởng đến kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản	26
1.2.2 Nội dung kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp	31
1.3 Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quan điểm kế toán quản trị	45
1.3.1 Phân loại doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản	45
1.3.2 Xây dựng dự toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản	48
1.3.3 Thu thập, xử lý, cung cấp thông tin thực hiện về hoạt động kinh doanh bất động sản phục vụ quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản	50
1.3.4 Phân tích, đánh giá thông tin phục vụ ra quyết định quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản	51
1.4 Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại một số quốc gia trên thế giới và bài học kinh nghiệm cho Việt nam	54

1.4.1	Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản theo hệ thống kế toán Mỹ	54
1.4.2	Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản theo hệ thống kế toán Trung Quốc	56
1.4.3	Bài học kinh nghiệm trong kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản đối với các doanh nghiệp Việt Nam	60
	Kết luận chương 1	63
	Chương 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM	64
2.1	Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh, tổ chức quản lý, tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	64
2.1.1	Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	64
2.1.2	Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	68
2.1.3	Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	70
2.2	Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam theo quan điểm kế toán tài chính	72
2.2.1	Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản	72
2.2.2	Kế toán tình hình biến động bất động sản	77
2.2.3	Kế toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản	80
2.2.4	Trình bày cung cấp thông tin kế toán tài chính	89
2.3	Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam theo quan điểm kế toán quản trị	90
2.3.1	Phân loại doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản	90
2.3.2	Xây dựng dự toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản	91
2.3.3	Thu thập, xử lý, cung cấp thông tin phục vụ quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản	92
2.3.4	Phân tích, đánh giá thông tin phục vụ ra quyết định quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản	94
2.4	Đánh giá thực trạng kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	99
2.4.1	Những ưu điểm	99

2.4.2	Những vấn đề còn tồn tại và nguyên nhân dẫn đến tồn tại	100
	Kết luận chương 2	106
	Chương 3: HOÀN THIỆN KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM	107
3.1	Định hướng phát triển và yêu cầu hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	107
3.1.1	Định hướng phát triển hoạt động kinh doanh bất động sản Việt Nam	107
3.1.2	Những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	108
3.2	Các giải pháp hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	110
3.2.1	Các giải pháp hoàn thiện kế toán tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	111
3.2.2	Các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	134
3.3	Điều kiện áp dụng các giải pháp hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam	146
3.3.1	Về phía Nhà nước và ngành chủ quản	146
3.3.2	Về phía các doanh nghiệp	148
	Kết luận chương 3	148
	KẾT LUẬN	149
	DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN	
	DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	
	PHỤ LỤC	

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT

Tiếng Việt

Chữ viết tắt

BCTC	Báo cáo tài chính
BDS	Bất động sản
BDSĐT	Bất động sản đầu tư
CP	Cổ phần
DNKDBĐS	Doanh nghiệp kinh doanh bất động sản
KDBĐS	Kinh doanh bất động sản
KTTC	Kế toán tài chính
KTQT	Kế toán quản trị
GVHB	Giá vốn hàng bán
GTHL	Giá trị hợp lý
HĐKDBĐS	Hoạt động kinh doanh bất động sản
TSCĐ	Tài sản cố định

Tiếng Anh

Chữ viết tắt

Chữ viết đầy đủ

ASBE	The Accounting System for Business Enterprises Hệ thống kế toán doanh nghiệp Trung Quốc
ASC	Accounting Standard Codification Bộ chuẩn mực kế toán Mỹ
CAS	The Accounting Standards for Business Enterprises Hệ thống chuẩn mực kế toán doanh nghiệp Trung Quốc
FASB	Financial Accounting Standards Board Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Tài chính Mỹ
IAS	International Accounting Standards Chuẩn mực kế toán quốc tế
IASC	International Accounting Standards Committee Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế
IASB	International Accounting Standards Board Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế
IFRS	International Financial Reporting Standards Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế

US.GAAP	Generally accepted accounting principles of America Các nguyên tắc kế toán thừa nhận chung của Hoa Kỳ
VAS	Vietnamese Accounting Standard Chuẩn mực kế toán Việt Nam

DANH MỤC BẢNG

Số hiệu bảng	Tên bảng	Trang
2.1	Thông kê giá bán bất động sản tại một số dự án bất động sản trên địa bàn Hà Nội	97
3.1	Bảng tính toán chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu (đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại) sang BĐSĐT	122
3.2	Kế toán chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu (đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại) sang BĐSĐT	123
3.3	Kế toán trường hợp chuyển đổi từ BĐSĐT sang tài sản dài hạn nắm giữ để bán.	125

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Số hiệu sơ đồ	Tên sơ đồ	Trang
i.1	Quy trình nghiên cứu đề tài.	15
3.1	Quy trình lập và quản trị dự toán	136
3.2	Quy trình định giá BĐS tại các doanh nghiệp KDBDS	142

DANH MỤC CÁC BIỂU ĐỒ

Số hiệu biểu đồ	Tên biểu đồ	Trang
2.1	Số lượng căn hộ chào bán qua các năm (căn)	66
2.2	Tổng nguồn cung biệt thự và nhà liền kề theo năm (căn)	66
2.3	Diện tích bán lẻ tại Hà Nội (m ²)	67
2.4	Kết quả khảo sát về ghi nhận BĐS xây dựng kết hợp để bán, cho thuê tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội	73
2.5	Kết quả khảo sát về ghi nhận BĐSĐT bán cần phải qua giai đoạn sửa chữa, nâng cấp trước khi bán	78

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Trong bối cảnh nền kinh tế Việt Nam chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường cũng như quá trình hội nhập kinh tế thế giới, thị trường kinh doanh bất động sản nước ta đã có những chuyển biến tích cực, góp phần quan trọng vào việc thúc đẩy nhịp độ phát triển nền kinh tế - xã hội của đất nước. Nhiều dự án trong lĩnh vực sản xuất kinh doanh, dịch vụ đã phát huy các nguồn vốn trong xã hội, từng bước nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh, mức sống của nhân dân và làm thay đổi bộ mặt đô thị, nông thôn, góp phần chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng công nghiệp hoá, hiện đại hoá.

Cùng với nhịp độ phát triển của nền kinh tế, với xu hướng hội nhập, hợp tác quốc tế, các hoạt động kinh doanh bất động sản (HĐKDBĐS) ngày càng đa dạng và phát triển. Các HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản (DNKDBĐS) Việt Nam đã và đang có những bước phát triển rất mạnh mẽ kéo theo sự phát triển của nhiều hoạt động kinh doanh trong các lĩnh vực kinh tế khác. Hạ tầng xã hội hoàn thiện dần góp phần tạo lập cơ sở vật chất cho xã hội, vừa đáp ứng nhu cầu ngày càng cao và đa dạng về bất động sản của khách hàng trên cả nước. Diện tích bình quân nhà ở toàn quốc năm 2016 đạt gần 22,8 m² sàn/người (Tổng cục Thống kê, 2017) [42]. Cơ cấu các doanh nghiệp tham gia thị trường BĐS từng bước được hoàn thiện, góp phần cho thị trường phát triển lành mạnh, bền vững. Đội ngũ các DNKDBĐS ngày càng lớn mạnh. Chỉ tính trong 5 năm, từ năm 2010 đến năm 2016, số lượng DNKDBĐS của cả nước từ 26.210 doanh nghiệp tăng lên 64.426 doanh nghiệp năm 2016 [42].

Kinh doanh bất động sản là lĩnh vực kinh doanh có nhiều đặc thù riêng, hoạt động này kinh doanh này luôn chịu ảnh hưởng bởi nhiều yếu tố thuộc về sự ổn định và phát triển kinh tế, chính trị, xã hội của đất nước, sự phát triển của khoa học công nghệ, sự biến động của các thị trường ngoại tệ, vàng, lãi suất... các yếu tố này đều có thể tác động trực tiếp hay gián tiếp đến kết quả của hoạt động kinh doanh bất động sản. Cùng với đặc thù hoạt động là đòi hỏi nguồn vốn rất lớn và thời gian đầu

tư lâu dài nên hoạt động kinh doanh bất động sản được đánh giá là lĩnh vực hoạt động tiềm ẩn nhiều rủi ro. Điều đó đòi hỏi các doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực này phải kiểm soát được hoạt động thông qua sử dụng đồng bộ nhiều công cụ quản lý khác nhau, và kế toán được xem là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu nhất để cung cấp các thông tin hữu ích cho việc kiểm soát và ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên, thực tế ở Việt Nam hiện nay, công cụ kế toán chưa thực sự phát huy tác dụng trong quản lý bởi còn nhiều những bất cập nằm ngay trong những quy định khuôn mẫu của kế toán nói chung và kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản nói riêng. Chuẩn mực kế toán, các thông tư hướng dẫn kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản của Việt Nam tuy đã được ban hành nhưng còn nhiều nội dung chưa hội tụ được với quy định chung của quốc tế, chưa đáp ứng được những đòi hỏi phát sinh từ thực tiễn hoạt động của các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam hiện nay, hệ quả là quá trình thu thập, ghi nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động kinh doanh bất động sản của các doanh nghiệp chưa đảm bảo trung thực và đúng đắn, thông tin thiếu tính minh bạch, chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý của các nhà quản trị doanh nghiệp, chưa là căn cứ tin cậy để các nhà đầu tư bất động sản đưa ra các quyết định đầu tư phù hợp. Từ những vấn đề nêu trên, việc hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản là hoàn toàn cần thiết nhằm hướng tới sự phù hợp với khuôn mẫu chung của quốc tế, giải quyết một cách khoa học những đòi hỏi phát sinh từ thực tiễn hoạt động của các doanh nghiệp, cung cấp thông tin hữu ích, tin cậy cho việc ra quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin. Đề tài luận án ***“Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam”*** được tác giả lựa chọn cho nghiên cứu của mình nhằm giải quyết các vấn đề nêu trên.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu

❖ Các nghiên cứu về hoạt động kinh doanh bất động sản

- Đề tài khoa học công nghệ cấp Bộ *“Hoàn thiện hệ thống chỉ tiêu phân tích tài chính doanh nghiệp kinh doanh bất động sản”* tác giả Trần Thế Dũng (2009) [14]. Tác giả đã đưa ra khái niệm, đặc điểm của hàng hóa bất động sản, cách phân loại thị trường bất động sản (BDS) và những đặc điểm của thị trường bất động sản,

đồng thời, tác giả đã đưa ra được một bức tranh tổng quan về tình hình huy động vốn và sử dụng vốn, phân tích xác định giá vốn bất động sản trong HĐKDBĐS. Tác giả đưa ra thực trạng về thị trường BĐS Việt Nam, thực trạng quản lý và phân tích tài chính doanh nghiệp kinh doanh bất động sản, kinh nghiệm quản lý và phân tích tài chính trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản ở một số nước phát triển. Tác giả đưa ra phương hướng hoàn thiện hệ thống các chỉ tiêu phân tích tài chính trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản (DNKDBĐS).

- Luận án tiến sĩ “*Pháp luật về kinh doanh bất động sản ở Việt Nam - những vấn đề lý luận và thực tiễn*” của tác giả Vũ Anh (2012) [2]. Luận án xuất phát từ thực trạng các quy định về HĐKDBĐS được trình bày ở rất nhiều văn bản quy phạm pháp luật trong nhiều giai đoạn. Các quy định này chưa thực sự rõ ràng, thậm chí còn nhiều mâu thuẫn giữa các văn bản quy phạm pháp luật đang có hiệu lực và chưa thực sự phù hợp với điều kiện kinh tế thị trường hiện nay ở nước ta. Luận án đã nghiên cứu, đánh giá thực trạng pháp luật và thực tiễn áp dụng pháp luật về HĐKDBĐS và đề xuất phương hướng, giải pháp hoàn thiện. Phạm vi nghiên cứu của Luận án tập trung vào các quy định của luật kinh doanh bất động sản và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành Luật này. Vì BĐS là khái niệm tương đối rộng nên luận án chỉ tập trung nghiên cứu những quy định của luật kinh doanh BĐS bao gồm các loại nhà, công trình xây dựng theo quy định của pháp luật về xây dựng gắn liền với đất, quyền sử dụng đất được tham gia vào thị trường BĐS. Luận án đã phân tích, đánh giá HĐKDBĐS tại Việt Nam trên cơ sở các quy định của pháp luật hiện hành, các tài liệu nghiên cứu, đánh giá. Nghiên cứu về thị trường BĐS và HĐKDBĐS của một số nước và từ đó đưa ra các bài học kinh nghiệm cho Việt Nam. Đồng thời, luận án đã nêu ra những định hướng hoàn thiện pháp luật về HĐKDBĐS ở Việt Nam và các giải pháp tổng thể nhằm hoàn thiện pháp luật về HĐKDBĐS.

- Luận án tiến sĩ “*Pháp luật về chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong kinh doanh bất động sản ở Việt Nam*” của Nguyễn Thị Hồng Nhung (2012) [32]. Luận án đã nghiên cứu, đánh giá một khía cạnh rất quan trọng trong HĐKDBĐS đó là các giao dịch chuyển nhượng quyền sử dụng đất. Đây là một giao dịch được hình thành từ rất sớm, nó đồng thời xuất hiện với việc chiếm hữu tư nhân về đất đai. Luận án đã phân tích rõ khái niệm, đặc điểm chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong

HĐKDBĐS. Đây là một hoạt động đặc thù khác biệt với các hoạt động kinh doanh khác. Chế độ sở hữu toàn dân về đất đai tại Việt Nam đã tạo ra nét đặc thù trong các giao dịch về quyền sử dụng đất nói chung và giao dịch chuyển nhượng quyền sử dụng đất nói riêng trong HĐKDBĐS, giao dịch này có nhiều sự can thiệp của Nhà nước vào quá trình giao dịch. Luận án đã nghiên cứu, đánh giá các lý luận chuyển nhượng quyền sử dụng đất và pháp luật chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong HĐKDBĐS, đặt trong mối quan hệ so sánh với pháp luật các nước khác trên thế giới để thấy những điểm tương đồng và khác biệt. Nghiên cứu, đánh giá thực trạng pháp luật chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong HĐKDBĐS để từ đó đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện pháp luật chuyển nhượng quyền sử dụng đất, hình thức chuyển nhượng BĐS, mở rộng quyền sử dụng đất.

- Luận án tiến sĩ “*Định giá nhà ở thương mại xây dựng mới ở các doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và kinh doanh nhà ở*” của Lục Mạnh Hiền (2014) [18]. Luận án đã tập trung nghiên cứu hoạt động định giá tại các doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và kinh doanh nhà ở tại Việt Nam, qua đó bổ sung thêm tài liệu vào hệ thống các công trình nghiên cứu liên quan đến định giá nhà ở nói riêng và định giá BĐS nói chung. Qua quá trình nghiên cứu, luận án đã nghiên cứu và đưa ra thực trạng mức giá bán nhà ở thương mại xây dựng mới do các doanh nghiệp đầu tư xây dựng và kinh doanh nhà ở định giá còn có khoảng cách khá cao so với mức giá bình quân giao dịch thành công trên thị trường cho chính dự án đó của doanh nghiệp, điều đó dẫn đến mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận của doanh nghiệp chưa được đảm bảo. Bên cạnh đó, còn nhiều dự án nhà ở không bán được nhà, bởi nhiều lý do nhưng lý do cơ bản là mức giá do doanh nghiệp đầu tư xây dựng và kinh doanh nhà ở đưa ra chưa phù hợp với nhu cầu tại thời điểm bán nhà, cũng như mức giá được định giá chưa tính hết đến các yếu tố ảnh hưởng đến giá nhà của doanh nghiệp mình để có sự điều chỉnh cho phù hợp. Từ những vấn đề tồn tại trong quá trình định giá nhà ở thương mại xây dựng mới đã được chỉ ra, luận án đã đề xuất ứng dụng mô hình Hedonic cho định giá nhà ở thương mại xây dựng mới, luận án đã tổng hợp và xác định được các yếu tố thường được sử dụng nhiều nhất khi ứng dụng mô hình Hedonic để định giá nhà ở, đây là cơ sở quan trọng trong việc xác định các biến để ứng dụng trong việc xây dựng mô hình định giá tại Việt Nam. Từ kết quả đánh giá

thực trạng công tác định giá nhà ở thương mại xây dựng mới tại các doanh nghiệp đầu tư xây dựng và kinh doanh nhà ở, luận án đã đưa ra quan điểm đối với định giá nhà ở thương mại xây dựng mới và đề xuất giải pháp để hoàn thiện và khắc phục những vấn đề tồn tại đã được nêu ra. Trong đó, đồng thời với đề xuất áp dụng mô hình Hedonic để xây dựng hàm hồi quy định giá nhà ở thương mại, luận án đã đề xuất xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu để phục vụ cho việc xây dựng hàm hồi quy định giá cho các loại nhà tại các địa bàn khác nhau. Những giải pháp này là cơ sở để các doanh nghiệp đầu tư xây dựng và kinh doanh nhà ở nghiên cứu ứng dụng nhằm mục tiêu hoàn thiện và khắc phục những vấn đề còn tồn tại trong hoạt động định giá nhà ở thương mại.

❖ ***Các nghiên cứu về kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản***

- Luận án tiến sĩ “*Hoàn thiện kế toán bất động sản đầu tư tại các doanh nghiệp ở Việt Nam trong điều kiện hiện nay*” của tác giả Nguyễn Thị Hồng Nga (2010) [30]. Trong luận án, tác giả đã đưa ra được lý luận chung về kế toán bất động sản đầu tư (BĐSDT), trong đó bao gồm khái niệm BĐS và BĐSĐT, phân loại, yêu cầu quản lý BĐSĐT. Tác giả đã đề cập đến sự ảnh hưởng của các mô hình kế toán và nguyên tắc kế toán cơ bản đến kế toán BĐSĐT. Trình bày kế toán BĐSĐT theo quan điểm của chuẩn mực kế toán quốc tế về BĐSĐT. Đồng thời, luận án cũng tập trung trình bày và phân tích nội dung của kế toán quản trị BĐSĐT trên các góc độ: nhận diện các loại BĐSĐT, chi phí, doanh thu và lợi nhuận của hoạt động kinh doanh BĐSĐT; tổ chức xử lý và cung cấp thông tin để thực hiện các chức năng quản trị của hoạt động kinh doanh BĐSĐT của doanh nghiệp; phân tích, đánh giá thông tin thực hiện, so sánh thông tin thực hiện với các thông tin định hướng để đánh giá hoạt động kinh doanh BĐSĐT và xác định nguyên nhân dẫn đến sự biến động các chỉ tiêu của hoạt động kinh doanh BĐSĐT làm cơ sở cho các quyết định quản trị. Luận án đã phân tích, đánh giá ưu điểm, tồn tại trong kế toán BĐSĐT tại các doanh nghiệp ở Việt Nam cũng như những vấn đề còn bất cập trong các văn bản pháp lý của Việt Nam về kế toán BĐSĐT để làm cơ sở đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán BĐSĐT tại các doanh nghiệp ở Việt Nam. Một số phát hiện làm cơ sở đề xuất các giải pháp hoàn thiện của luận án là: (1) Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam vẫn còn chưa thống nhất giữa các chuẩn mực ban hành ở những đợt khác nhau; (2)

Tồn tại trong quá trình vận dụng kế toán BĐSĐT tại các doanh nghiệp ở Việt Nam; (3) Những vấn đề tồn tại về kế toán quản trị BĐSĐT. Trên cơ sở các phát hiện trong quá trình nghiên cứu trên, luận án đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện được đưa ra trên hai góc độ là kế toán tài chính và kế toán quản trị. Trên góc độ kế toán tài chính, luận án đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện hệ thống văn bản pháp quy về kế toán BĐSĐT bao gồm: Hoàn thiện chuẩn mực kế toán BĐSĐT; hoàn thiện chế độ kế toán về BĐSĐT. Trên góc độ kế toán quản trị, luận án đã đưa ra các giải pháp về lập dự toán BĐSĐT, tổ chức thu thập thông tin quá khứ và thông tin tương lai cho việc ra các quyết định trong ngắn hạn và dài hạn, tổ chức phân tích thông tin về BĐSĐT. Các giải pháp luận án đưa ra như là một định hướng cho các nhà nghiên cứu hoàn thiện chuẩn mực về BĐSĐT. Tuy nhiên, với khuôn khổ phạm vi nghiên cứu luận án là kế toán BĐSĐT cho nên chỉ nhìn được một khía cạnh trong nội dung kế toán HĐKDBĐS tại doanh nghiệp.

- Nghiên cứu của tác giả Nguyễn Thị Hồng Nga với bài viết “*Một số giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị bất động sản đầu tư cho các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam*” Tạp chí Kế toán - Kiểm toán số 23 ngày 16 tháng 07 năm 2012 [31]. Trong bài viết của mình, tác giả đã nghiên cứu thực trạng tại các DNKDBĐS và đã đưa ra các giải pháp về lập dự toán BĐSĐT, tổ chức thu thập thông tin quá khứ và thông tin tương lai cho việc ra các quyết định trong ngắn hạn và dài hạn, tổ chức phân tích thông tin về kế toán BĐSĐT, kế toán trách nhiệm về BĐSĐT. Tuy nhiên nghiên cứu chưa thực sự đưa ra giải pháp hoàn thiện việc xây dựng mô hình tổ chức kế toán quản trị BĐSĐT trong các doanh nghiệp phù hợp với đặc điểm của từng loại hình doanh nghiệp chuyên và không chuyên kinh doanh BĐS.

- Nghiên cứu của tác giả Nicole Promper (2010) [74] với nội dung nghiên cứu về sự ảnh hưởng của kế toán theo giá trị hợp lý đối với tính hữu ích của thông tin kế toán thị trường BĐS, trong đó tác giả đặt trọng tâm vào nghiên cứu kế toán BĐSĐT. Lý do tác giả lựa chọn nội dung này xuất phát từ sự khác biệt giữa quy định đối với kế toán BĐSĐT của IFRS và USGAAP. Theo quy định của IFRS, kế toán BĐSĐT được lựa chọn ghi nhận theo mô hình giá gốc hoặc mô hình giá trị hợp lý, tuy nhiên USGAAP lại không cho phép sử dụng mô hình giá trị hợp lý đối với kế toán BĐSĐT. Qua khảo sát, hầu hết các công ty tại Châu Âu áp dụng mô hình giá trị hợp lý đối với

kế toán BĐSĐT theo chuẩn mực kế toán quốc tế số 40 - BĐSĐT (IAS 40) trong việc ghi nhận BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu, các công ty ở Mỹ kế toán BĐSĐT theo mô hình giá gốc. Nicole Promper đã phân tích báo cáo tài chính của 400 DNKDBĐS châu Âu và 385 DNKDBĐS Mỹ. Kết quả nghiên cứu của tác giả đã cho thấy sự khác biệt lớn giữa tính hữu ích của thông tin kế toán đối với các doanh nghiệp BĐS ở Châu Âu và Mỹ. Qua nghiên cứu của mình, Nicole Promper đã đưa ra kết luận rằng, tại các DNKDBĐS Châu Âu, việc áp dụng mô hình giá trị hợp lý đối với kế toán ghi nhận BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu tác giả quan sát trong vài năm qua đã cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà đầu tư ngay cả trong những khoảng thời gian khó khăn của thị trường, thậm chí ngay cả trong thời điểm khủng hoảng tài chính năm 2008, nghiên cứu của Nicole Promper cũng cho thấy kế toán theo mô hình giá trị hợp lý tại hầu hết các công ty châu Âu đã mang lại thông tin có tính hữu ích hơn so với cách tiếp cận bảo thủ của công ty tại Mỹ.

- Nghiên cứu của Liapis, K. J and Christodouloupoulou, E. P (2011) [72]. Trong bài viết này, Liapis và cộng sự đã xem xét ảnh hưởng của GAAP và các phương pháp kế toán đến việc ra quyết định quản lý và đầu tư BĐS. Liapis và cộng sự đã đi vào nghiên cứu ba loại BĐS đó là BĐS chủ sở hữu sử dụng, hàng hóa BĐS và BĐSĐT. Nhóm tác giả tập trung chủ yếu đi vào sự ảnh hưởng của hai mô hình kế toán giá trị hợp lý và giá gốc đến việc ghi nhận giá trị của tài sản như thế nào trong kế toán. Sự khác biệt này ảnh hưởng đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính như thế nào.

- Nghiên cứu của Steve Collings (2012) [87]. Trong nghiên cứu của mình, Steve Collings đưa ra nội dung thay đổi của kế toán BĐSĐT theo quy định của các nguyên tắc kế toán đang được thừa nhận ở Anh (UKGAPP) và các quy định mới đang chuẩn bị được áp dụng cho kỳ kế toán 01/01/2015 tại nước này. Collings đã đưa ra ý kiến trao đổi về sự thay đổi quy định kế toán BĐSĐT hiện hành. Theo quy định hiện hành, chênh lệch đánh giá lại BĐSĐT được đưa vào tài khoản chênh lệch đánh giá lại tài sản và không ảnh hưởng đến lợi nhuận, chi phí trong kỳ. Nhưng theo quy định mới, các doanh nghiệp khi đánh giá lại BĐSĐT sẽ đưa trực tiếp qua lợi nhuận, chi phí trong kỳ. Tác giả đã đưa ra vấn đề và trao đổi các tác động đến báo cáo tài chính khi có sự thay đổi về phương pháp kế toán BĐSĐT.

- Nghiên cứu của Chen Chen, Kin Lo, Desmon Tsang and Jing Zhang (2013) [50]. Trong nghiên cứu của mình, Chen Chen và các cộng sự đã nghiên cứu về việc áp dụng IAS 40 tại các DNKDBĐS thuộc các thị trường mới nổi. Chen và cộng sự chỉ ra rằng, ngày càng nhiều quốc gia thuộc các thị trường mới nổi này bắt đầu áp dụng IFRS hoặc cho phép các công ty niêm yết công khai lập báo cáo tài chính theo quy định của IFRS, các nhà nghiên cứu đã đặt ra câu hỏi là liệu việc vận dụng kế toán theo IFRS có đem lại hiệu quả như nhau tại các quốc gia khác nhau? IFRS dựa trên các hệ thống các nguyên tắc cơ bản, mặt khác hệ thống chuẩn mực này có những điểm mới là yêu cầu giải trình thông tin chi tiết hơn nhằm giúp các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính hiểu rõ về bản chất các nghiệp vụ kinh tế, đòi hỏi nhiều hơn xét đoán nghề nghiệp trong việc đưa ra cách xử lý kế toán thích hợp và sử dụng giá trị hợp lý như một cơ sở đo lường chủ yếu nhằm tăng cường tính đáng tin cậy và thích hợp của thông tin phục vụ cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Do đó, để vận dụng hiệu quả IFRS đòi hỏi các quốc gia đó phải có một nền kinh tế thị trường phát triển. Đối với nội dung BĐSĐT, việc áp dụng IFRS đặc biệt phức tạp vì báo cáo theo giá trị hợp lý sẽ đòi hỏi các ước tính đáng tin cậy từ một thị trường hoạt động. Tuy nhiên, thị trường BĐS trong nền kinh tế đang phát triển thường kém hiệu quả và có tính minh bạch thấp. Trong các thị trường mới nổi, nhóm tác giả đã lựa chọn thị trường Trung Quốc làm điển hình nghiên cứu. Đây là một thị trường lớn mang đầy đủ đặc điểm của một thị trường mới nổi, đang phát triển, đồng thời trước sức ép hội nhập kinh tế thế giới, Trung Quốc đã chấp nhận xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán mới theo hướng hội tụ kế toán quốc tế trên cơ sở IAS/IFRS gồm 38 chuẩn mực kế toán có hiệu lực từ ngày 01/01/2007. Việc chuyển đổi chuẩn mực Trung Quốc gần với IAS/IFRS nhưng không phải dịch lại theo IAS/IFRS mặc dù vẫn dựa trên nền tảng, nguyên tắc cơ bản. Chen và các cộng sự điều tra chọn mẫu, xây dựng mô hình phân tích đối với 579 doanh nghiệp tại Trung Quốc để trả lời cho 2 câu hỏi sau: (1) Các doanh nghiệp kế toán BĐSĐT theo mô hình giá trị hợp lý như thế nào? (2) Vấn đề gì chi phối đến quyết định của doanh nghiệp khi lựa chọn mô hình giá trị hợp lý? Nghiên cứu của tác giả có ý nghĩa quan trọng đối với các quốc gia trong nền kinh tế mới nổi trong đó có cả Việt Nam, khi các nước này đang xem xét hoặc đang trong quá trình hội tụ đối với IFRS.

- Nghiên cứu của Taplin Ross, Yuan Wei và Brown Alistair (2014) [89]. Trong bài viết của mình, Taplin Ross, Yuan Wei và Brown Alistair đã điều tra, khảo sát tại 96 doanh nghiệp Trung Quốc đang được niêm yết trên thị trường chứng khoán về việc áp dụng mô hình giá trị hợp lý trong kế toán BĐSĐT tại các doanh nghiệp này. 50% các doanh nghiệp được khảo sát đang sử dụng kế toán theo mô hình giá trị hợp lý đối với BĐSĐT, 50% doanh nghiệp còn lại đang sử dụng mô hình giá gốc đối với kế toán BĐSĐT. Cả hai mô hình giá trị hợp lý và mô hình giá gốc đều được phép áp dụng cho kế toán BĐSĐT theo IFRS/IAS và Chuẩn mực kế toán Trung Quốc (CAS). Mục tiêu chính của nghiên cứu là để phát hiện mức độ quan trọng của các yếu tố dẫn đến việc quyết định cơ sở định giá BĐSĐT của các doanh nghiệp niêm yết Trung Quốc để từ đó trả lời câu hỏi nghiên cứu “Các doanh nghiệp Trung Quốc đã dựa vào những yếu tố nào để quyết định lựa chọn việc sử dụng mô hình giá trị hợp lý để kế toán BĐSĐT thay cho mô hình giá gốc?”. Nghiên cứu đã đưa ra kết luận tại các doanh nghiệp Trung Quốc được khảo sát, các doanh nghiệp đang niêm yết tại thị trường chứng khoán quốc tế có xu hướng sử dụng kế toán theo giá trị hợp lý nhiều hơn các doanh nghiệp đang niêm yết tại thị trường chứng khoán trong nước. Hơn nữa, qua kết quả nghiên cứu, tại những doanh nghiệp được khảo sát nếu những doanh nghiệp này có một phần lợi nhuận thu được từ các hoạt động tại nước ngoài cũng có nhiều khả năng sử dụng mô hình giá trị hợp lý hơn mô hình giá gốc. Do đó, đối với các doanh nghiệp Trung Quốc, yếu tố có sự ảnh hưởng của quốc tế tương quan chặt chẽ với việc lựa chọn sử dụng giá trị hợp lý để kế toán BĐSĐT. Nghiên cứu của Taplin Ross, Yuan Wei và Brown Alistair có ý nghĩa lớn đối với các nhà quản lý tại Trung Quốc, đứng từ thực trạng sự khác biệt trong việc quyết định lựa chọn sử dụng mô hình giá trị hợp lý và mô hình giá gốc tại các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán quốc tế và các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán trong nước, nếu các nhà quản lý Trung Quốc không hành động để cải thiện khả năng so sánh của báo cáo tài chính giữa các doanh nghiệp niêm yết thì hậu quả sẽ dẫn đến các nhà đầu tư sẽ chuyển sang thị trường khác minh bạch hơn.

- Nghiên cứu của Fadia Burhan Alhaj Ahmad1 & Mohammad Suleiman Aladwan (2015)[46] về việc áp dụng IFRS tại một trong những nền kinh tế đang phát triển tại khu vực Trung Đông là Jordan. Nghiên cứu này được Fadia Burhan và

cộng sự tiến hành với mục đích cung cấp thêm cái nhìn toàn cảnh cho việc áp dụng IFRS ở một nước đang phát triển, nơi có một số nghiên cứu trước cho rằng việc sử dụng mô hình giá trị hợp lý tại các nước đang phát triển chưa thực sự hiệu quả vì nhiều lý do như không có thị trường hoạt động đối với nhiều tài sản và nợ phải trả. Điều này dẫn đến việc đo lường giá trị hợp lý mang tính chủ quan cao và không đáng tin cậy đối với việc ra quyết định (Barth, 2006). Bên cạnh đó, Fadia Burhan và cộng sự cho rằng, các nghiên cứu trước đây thường chỉ tập trung vào sự ảnh hưởng của việc áp dụng mô hình giá trị hợp lý đối với BĐSĐT tại các công ty BĐS Châu Âu, Úc, Mỹ và Vương quốc Anh. Vì vậy, một nghiên cứu tại một quốc gia đang phát triển sẽ đưa ra nhiều cái nhìn sâu sắc hơn cho việc áp dụng mô hình giá trị hợp lý khi thực hiện IFRS. Tại Jordan, kế toán BĐSĐT được áp dụng mô hình giá trị hợp lý vào cuối năm 2007 và được chỉnh sửa lại vào cuối năm 2011. Mục tiêu của nghiên cứu này là để kiểm tra tính hữu ích của thông tin trình bày trên báo cáo tài chính về BĐSĐT sau khi áp dụng IFRS tại các công ty BĐS Jordan. Nghiên cứu này sử dụng phương pháp định lượng trong việc giải quyết các câu hỏi nghiên cứu. Sự ảnh hưởng của giá trị hợp lý được kiểm tra bằng cách xem xét sự ảnh hưởng của việc đo lường giá trị hợp lý BĐSĐT đối với hoạt động tài chính của các công ty Jordan, giá cổ phiếu và giá trị thị trường, nghiên cứu cũng kiểm tra ảnh hưởng của lợi nhuận và lỗ chưa thực hiện trên báo cáo tài chính. Nghiên cứu được thực hiện tại 41 công ty bất động sản niêm yết tại Sở Giao dịch Chứng khoán Amman (ASE). Nghiên cứu đã khẳng định rằng việc đo lường giá trị hợp lý có liên quan mật thiết đến giá trị thị trường và nó đã đưa ra được các thông tin hữu ích trong giai đoạn nghiên cứu. Kết quả chung của nghiên cứu đã khẳng định rằng kế toán theo giá trị hợp lý tại các công ty BĐS Jordan đã đưa ra được các thông tin hữu ích và phục vụ cho mục tiêu chính của thông tin kế toán là cung cấp thông tin giúp những đối tượng sử dụng thông tin kế toán đưa ra các quyết định nhằm đạt được các mục tiêu tối ưu.

❖ Nhận xét các nghiên cứu đã thực hiện và xác định vấn đề nghiên cứu

Qua nghiên cứu tổng quan tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài, các công trình nghiên cứu đã công bố trong nước và ngoài nước mới giới hạn nghiên cứu từng khía cạnh của nội dung kế toán HĐKDBĐS trên quan điểm kế toán tài chính hay kế

toán quản trị, chưa làm rõ cụ thể ảnh hưởng của các mô hình định giá và kế toán theo các mô hình định giá trong kế toán HĐKDBĐS.

Bên cạnh đó, các nghiên cứu trong nước và ngoài nước mà tác giả tổng hợp được cho đến hiện nay chưa có nghiên cứu nào nghiên cứu một cách đầy đủ, toàn diện về kế toán các nội dung của HĐKDBĐS đặc biệt là sự kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị; sự ảnh hưởng và phương pháp vận dụng mô hình giá trị hợp lý tại các DNKDBĐS Việt Nam. Theo tác giả đây là khoảng trống cần nghiên cứu về kế toán HĐKDBĐS để đáp ứng yêu cầu quản lý trong kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế. Luận án xác định những vấn đề đặt ra cần tiếp tục nghiên cứu như sau:

(1) Tiếp tục nghiên cứu để bổ sung làm rõ những vấn đề lý luận về HĐKDBĐS trong các DNKDBĐS như: khái niệm, bản chất, đặc điểm, nội dung và yêu cầu quản lý HĐKDBĐS, từ đó giúp doanh nghiệp hiểu biết hơn về HĐKDBĐS.

(2) Tiếp tục nghiên cứu làm rõ những cơ sở lý luận về kế toán HĐKDBĐS, nghiên cứu kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị trong kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam.

(3) Nghiên cứu đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Đề tài nghiên cứu nhằm các mục tiêu sau:

Mục tiêu chung: Nghiên cứu hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam đáp ứng yêu cầu quản lý trong nền kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế.

Mục tiêu cụ thể:

- Hệ thống, phân tích làm rõ những lý luận cơ bản về HĐKDBĐS và khuôn mẫu kế toán HĐKDBĐS trong doanh nghiệp: Các mô hình định giá, những ảnh hưởng của các mô hình định giá đến kế toán HĐKDBĐS; quy định mang tính khuôn mẫu của quốc tế về kế toán HĐKDBĐS, kinh nghiệm kế toán HĐKDBĐS của một số quốc gia tiên tiến trên thế giới, từ đó rút ra bài học kinh nghiệm cho kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- Nghiên cứu, phân tích đánh giá đúng, đầy đủ thực trạng kế toán

HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam trên cả 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị HĐKDBĐS, từ đó chỉ rõ những kết quả đạt được, những vấn đề tồn tại và nguyên nhân.

- Nghiên cứu đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam, đồng thời chỉ rõ các điều kiện để thực hiện giải pháp.

4. Các câu hỏi nghiên cứu của luận án

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu, các câu hỏi nghiên cứu tác giả đặt ra gồm:

(1) Lý luận chung về kế toán HĐKDBĐS và khuôn mẫu kế toán HĐKDBĐS trên hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị tại doanh nghiệp trong kinh tế thị trường và quá trình hội nhập quốc tế?

(2) Thực trạng kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS theo quan điểm kế toán tài chính và kế toán quản trị, những vấn đề còn tồn tại và nguyên nhân?

(3) Các giải pháp và khuyến nghị để hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS đáp ứng yêu cầu quản lý trong kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế?

5. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

- *Đối tượng nghiên cứu:*

Những vấn đề lý luận liên quan đến kế toán HĐKDBĐS và thực trạng kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam.

- *Phạm vi nghiên cứu:*

+ Phạm vi nghiên cứu về nội dung: Luận án nghiên cứu kế toán HĐKDBĐS trên hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Trên góc độ kế toán tài chính: Nghiên cứu lý luận, khảo sát thực tiễn và đề xuất giải pháp theo các nội dung về: Ghi nhận và xác định giá trị BĐS, tình hình biến động BĐS, doanh thu, chi phí, trình bày và thuyết minh thông tin về HĐKDBĐS.

Trên góc độ kế toán quản trị: Nghiên cứu lý luận, khảo sát thực tiễn và đề xuất giải pháp về HĐKDBĐS theo các nội dung: Phân loại chi phí, doanh thu, xây dựng hệ thống dự toán chi phí, doanh thu, thu thập xử lý, cung cấp, phân tích và đánh giá thông tin phục vụ ra quyết định quản trị HĐKDBĐS.

+ Phạm vi nghiên cứu về không gian: Luận án tập trung nghiên cứu, khảo sát kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS, nghiên cứu điển hình tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội. Lý do luận án nghiên cứu điển hình tại các

DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội xuất phát từ đặc thù HĐKDBĐS có tính tương đồng về các hoạt động kinh doanh giữa các vùng miền, đối tượng của HĐKDBĐS không bị giới hạn bởi phạm vi không gian giữa các vùng miền trên cả nước.

+ Phạm vi nghiên cứu về thời gian: Luận án tập trung nghiên cứu, khảo sát thực trạng kế toán HĐKDBĐS trong khoảng thời gian từ năm 2010 - 2016 từ đó đề xuất các giải pháp cho hiện tại và định hướng áp dụng cho các nghiệp vụ phát sinh trong tương lai.

6. Phương pháp và quy trình nghiên cứu

❖ Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp nghiên cứu được dựa trên cơ sở phương pháp luận là phương pháp duy vật biện chứng, phương pháp duy vật lịch sử xem xét HĐKDBĐS có tính hệ thống mối quan hệ biện chứng, logic và lịch sử về các vấn đề nghiên cứu.

Phương pháp nghiên cứu được sử dụng là phương pháp nghiên cứu định tính với các phương pháp cụ thể như hệ thống, diễn giải, quy nạp, so sánh điều tra thực tế để phân tích, đánh giá rút ra kết luận hợp lý.

Phương pháp nghiên cứu được thực hiện cụ thể như sau:

Phương pháp thu thập thông tin

Phương pháp thu thập thông tin, dữ liệu sơ cấp: Thu thập dữ liệu sơ cấp thông qua phiếu khảo sát, bảng câu hỏi phỏng vấn.

(1) **Phương pháp điều tra:** Là phương pháp thu thập thông tin, số liệu thông dụng nhất trong nghiên cứu kinh tế. Phương pháp điều tra được sử dụng thu thập các thông tin thực tế về tình hình kế toán HĐKDBĐS của các DNKDBĐS Việt Nam, nghiên cứu điển hình tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội. Hình thức điều tra là phát các phiếu điều tra tới các nhà quản lý, các nhà kế toán tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội.

Phương pháp điều tra được thực hiện theo các bước sau đây:

+ Chọn mẫu điều tra: Mẫu điều tra được lựa chọn sẽ trên cơ sở khảo sát tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội.

+ Thiết lập các câu hỏi trên phiếu điều tra nhằm tìm kiếm các thông tin liên quan về kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội (*Phụ lục 1*).

+ Phát phiếu điều tra tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội. Tổng số phiếu phát ra 160 phiếu (*Phụ lục 2*).

+ Thu phiếu điều tra: Số phiếu điều tra được thu về 69 phiếu.

+ Tổng hợp phiếu điều tra, phân tích kết quả thu được để có các kết luận về các vấn đề đặt ra trong các câu hỏi nghiên cứu (*Phụ lục 3*).

Kết quả của phương pháp điều tra đó là các dữ liệu đánh giá tình hình thực trạng kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội, các hạn chế và những tồn tại trong kế toán HĐKDBĐS. Nguyên nhân của những tồn tại này.

(2) *Phương pháp phỏng vấn*: Tài liệu sơ cấp được thu thập thông qua trao đổi trực tiếp và phỏng vấn các đối tượng có liên quan, cụ thể:

+ Trao đổi trực tiếp với lãnh đạo doanh nghiệp: Các bộ phận thuộc Ban giám đốc; Lãnh đạo các phòng ban như kế toán; giám đốc tài chính; trưởng các phòng kinh doanh; ban kiểm soát nội bộ ...

+ Phỏng vấn trực tiếp các chuyên gia: trên cơ sở tham khảo ý kiến các chuyên gia để luận án làm rõ hơn các nghi vấn đã đặt ra trong quá trình điều tra, làm cơ sở đưa ra kết luận khách quan hơn.

(3) *Phương pháp quan sát*: Quan sát là phương pháp thu thập thông tin thông qua việc sử dụng các giác quan và các thiết bị hỗ trợ để ghi nhận các hiện tượng hoặc hành vi của con người phục vụ cho công tác nghiên cứu một vấn đề khoa học. Phương pháp này cũng thích hợp trong tình huống khi phỏng vấn không thu thập được các thông tin chính xác hoặc không lấy được đầy đủ thông tin vì đối tác không muốn trả lời.

Phương pháp thu thập thông tin, dữ liệu thứ cấp: Nghiên cứu sinh tiến hành thống kê các nghiên cứu điển hình liên quan đến đề tài nghiên cứu, tìm những điểm mới trong từng tài liệu từ đó xác định các vấn đề nghiên cứu tiếp theo của Luận án. Ngoài ra để phục vụ cho quá trình nghiên cứu, Luận án tiến hành thống kê và nghiên cứu các tài liệu là các văn bản của Bộ tài chính và các Bộ ban ngành liên quan, Tổng cục thống kê, và các sổ sách, Báo cáo tài chính của các doanh nghiệp.

Phương pháp xử lý và phân tích số liệu

Số liệu sau khi thu thập được lựa chọn và xử lý và phân tích bằng phần mềm và bảng tính Excel theo yêu cầu của nghiên cứu. Các phương pháp chủ yếu được tác giả sử dụng trong quá trình xử lý dữ liệu gồm:

Phương pháp thống kê: Phương pháp này dùng để điều tra thu thập tài liệu liên quan đến quá trình kế toán HĐKDBĐS. Sau khi thu thập được dữ liệu thông qua phiếu điều tra, bảng câu hỏi phỏng vấn, NCS tiến hành hệ thống tài liệu, tổng

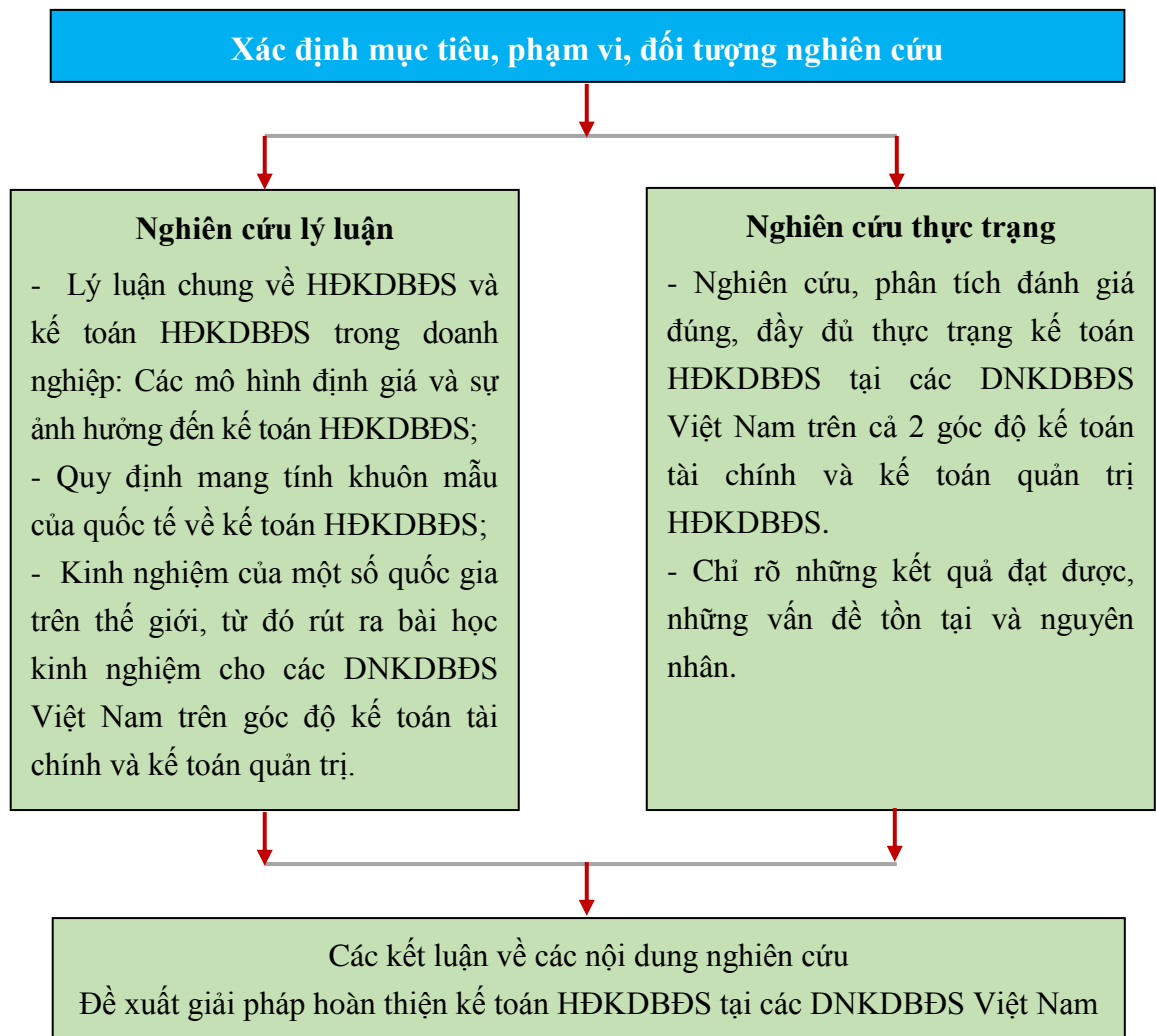
hợp làm cơ sở đánh giá thực trạng.

Phương pháp phân tích định tính: Phương pháp này dùng để phân tích các tài liệu, số liệu và thông tin có sẵn qua các tạp chí, các kết quả nghiên cứu khoa học, báo cáo thống kê, báo cáo tài chính của doanh nghiệp để đưa ra các đánh giá làm cơ sở đưa ra các giải pháp phù hợp

Phương pháp đối chiếu và so sánh: Thông qua nghiên cứu các tài liệu đã công bố, nghiên cứu những tài liệu có cùng nội dung nghiên cứu nhưng ở các quốc gia khác nhau, Luận án tiến hành so sánh đối chiếu để bổ sung cho việc xây dựng giải pháp của luận án.

❖ Quy trình nghiên cứu

Quy trình nghiên cứu được minh họa tại sơ đồ i.1: Quy trình nghiên cứu đề tài.



Sơ đồ i.1: Quy trình nghiên cứu đề tài.

7. Những đóng góp mới của luận án

Hệ thống, phân tích làm rõ những lý luận chung về HĐKDBĐS và kế toán HĐKDBĐS trong doanh nghiệp. Nghiên cứu các mô hình định giá, những ảnh hưởng của các mô hình định giá đến kế toán HĐKDBĐS, từ đó rút ra mô hình định giá phù hợp đối với HĐKDBĐS.

Làm rõ kế toán HĐKDBĐS trên cơ sở các quy định mang tính khuôn mẫu của quốc tế và kinh nghiệm kế toán HĐKDBĐS của một số quốc gia tiên tiến trên thế giới, từ đó rút ra bài học kinh nghiệm cho kế toán HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam.

Phân tích đánh giá đúng thực trạng kế toán HĐKDBĐS trên cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản, chỉ rõ những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân hạn chế trên cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Luận án đã phân tích chỉ rõ những yêu cầu có tính nguyên tắc của việc hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản. Trên cơ sở đó, đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam.

Trên góc độ kế toán tài chính: Hoàn thiện việc ghi nhận và xác định giá trị bất động sản; hoàn thiện kế toán tình hình biến động bất động sản; hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, trình bày báo cáo tài chính HĐKDBĐS.

Trên góc độ kế toán quản trị: Hoàn thiện phân loại chi phí HĐKDBĐS; Hoàn thiện xây dựng dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS; Hoàn thiện thu thập, xử lý, cung cấp thông tin để thực hiện các chức năng quản trị và hoàn thiện phân tích, đánh giá thông tin phục vụ việc ra quyết định quản trị HĐKDBĐS.

Luận án cũng đưa ra một số kiến nghị để thực hiện giải pháp từ phía Nhà nước, các cơ quan chức năng, từ phía các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam.

8. Kết cấu Luận án

Ngoài lời mở đầu, Luận án được chia làm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp.

Chương 2: Thực trạng kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam.

Chương 3: Hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam.

Chương 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

1.1. Tổng quan về hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp

1.1.1. Khái niệm, bản chất hoạt động kinh doanh bất động sản

1.1.1.1. Khái niệm bất động sản trong doanh nghiệp

Theo Luật La Mã [45], tài sản được phân chia thành bất động sản và động sản. Theo đó, bất động sản không chỉ là đất đai, của cải trong lòng đất mà còn là tất cả những gì được tạo ra do sức lao động của con người trên mảnh đất. Bất động sản bao gồm các công trình xây dựng, mùa màng, cây trồng... và tất cả những gì liên quan đến đất đai hay gắn liền với đất đai, những vật trên mặt đất cùng với những bộ phận cấu thành lãnh thổ. Tư tưởng này đã đặt nền móng cho các học thuyết về tài sản phát triển và quá trình pháp điển hóa khái niệm tài sản cũng như khái niệm về BĐS và động sản trong pháp luật của các nước trên thế giới.

Hiện nay, thuật ngữ BĐS đã được ghi nhận và sử dụng rộng rãi trong hầu hết các bộ luật theo hệ thống pháp luật của nhiều nước trên thế giới. Pháp luật của nhiều nước trên thế giới đều thống nhất ở chỗ coi BĐS gồm đất đai và những tài sản gắn liền với đất đai. Tuy nhiên, hệ thống pháp luật của mỗi nước cũng có những nét đặc thù riêng thể hiện ở quan điểm phân loại và tiêu chí phân loại BĐS.

Theo Luật Dân sự Cộng hòa Pháp: *“BĐS là đất đai và những tài sản gắn liền với đất đai”* (Điều 518). Luật Dân sự Đức cũng đưa ra khái niệm: *“BĐS bao gồm đất đai và các tài sản gắn với đất”* (Điều 96). Điều 100 Luật Dân sự Thái Lan quy định: *“BĐS là đất đai và những vật gắn liền với đất đai, bao gồm cả những quyền gắn với việc sở hữu đất đai”*.

Theo Bộ luật Dân sự năm 2015 của nước Cộng hòa XHCN Việt Nam [38], tại Điều 107 quy định: *“BĐS là các tài sản bao gồm: Đất đai; Nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất đai; Tài sản khác gắn liền với nhà, công trình xây dựng; Tài sản khác theo quy định của pháp luật”*.

Trong doanh nghiệp, theo mục đích nắm giữ, BĐS tồn tại dưới ba hình thức sau:

+ Bất động sản chủ sở hữu sử dụng: Là bất động sản được nắm giữ bởi người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính để sử dụng cho hoạt động sản xuất, cung cấp hàng hoá, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý.

+ Bất động sản tồn kho: Là BĐS được nắm giữ để bán trong kỳ kinh doanh thông thường hoặc xây dựng nhằm mục đích để bán. Nếu doanh nghiệp nắm giữ hoặc xây dựng BĐS không phải để thu lợi từ cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá mà mục đích là để bán ngay trong kỳ kinh doanh thông thường thì BĐS này sẽ không được coi là dạng tài sản đầu tư mà nó được xem là hàng tồn kho của doanh nghiệp. Bất động sản tồn kho gồm: Quyền sử dụng đất; nhà; hoặc nhà và quyền sử dụng đất; cơ sở hạ tầng mua để bán hoặc xây dựng để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường; bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán.

+ Bất động sản đầu tư: *“Là BĐS được nắm giữ để thu lợi từ việc cho thuê hoạt động, chờ tăng giá hoặc chưa xác định được mục đích sử dụng trong tương lai. Bao gồm: Đất, nhà, một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất được nắm giữ bởi chủ sở hữu (hoặc người đi thuê dưới dạng thuê tài chính) để kiếm lời hoặc chờ tăng giá, hoặc cả hai”* (IAS 40 - BĐSĐT) [64].

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 5 (VAS 05) - BĐSĐT [3]: *“Bất động sản đầu tư là BĐS, gồm: Quyền sử dụng đất; Nhà, hoặc một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất; Cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính, nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá mà không phải để: Sử dụng trong sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc sử dụng cho các mục đích quản lý; hoặc bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường”*.

Có thể thấy sự tương đồng giữa hai khái niệm về BĐSĐT theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam và Quốc tế. Tuy nhiên, VAS 05 không có khái niệm đất đai giống như IAS 40 mà chỉ đề cập đến quyền sử dụng đất. Đây là một đặc điểm khác biệt giữa Việt Nam và Quốc tế. Tại Việt Nam, Theo điều 4, Luật đất đai số 45/2013/QH13 [35] quy định *“Đất đai thuộc sở hữu toàn dân do Nhà nước đại diện chủ sở hữu và thống nhất quản lý. Nhà nước trao quyền sử dụng đất cho người sử dụng đất theo quy định của Luật này”*. Nhà nước trao quyền sử dụng đất cho người sử dụng đất theo các mục đích khác nhau, đất sử dụng ổn định lâu dài và đất sử dụng có thời hạn. Luật đất đai theo quy định của quốc tế công nhận quyền sở hữu tư nhân về đất đai; các quyền này được pháp luật bảo hộ rất chặt chẽ như là một quyền cơ bản của công dân. Tuy nhiên, mặc dù công nhận quyền sở hữu tư nhân, nhưng luật đất đai quốc tế vẫn khẳng định vai trò quan trọng mang tính quyết định của Nhà nước trong quản lý đất đai. Các quyền định đoạt của Nhà nước thường bao

gồm: Quyền quyết định về quy hoạch và kế hoạch sử dụng đất, quyền quy định về quy hoạch kiến trúc đô thị và công trình xây dựng; quyền quy định về mục đích sử dụng đất; quyền xử lý các tranh chấp về quyền sử dụng đất và quyền ban hành các quy định về tài chính đất; quyền thu hồi đất thuộc sở hữu tư nhân để phục vụ các lợi ích công cộng trên cơ sở đền bù công bằng cho người bị thu hồi. Xét về bản chất, quyền sở hữu tư nhân về đất đai theo quy định của quốc tế cũng tương đương quyền sử dụng đất ở Việt Nam.

Như vậy, bất động sản trong doanh nghiệp có thể được hiểu như sau: *Bất động sản trong doanh nghiệp là một loại tài sản với đặc tính không thể di dời được. Nó bao gồm đất đai và những tài sản có liên quan đến đất đai, không tách rời đất đai, được xác định bởi vị trí địa lý của đất đai, do doanh nghiệp kiểm soát, có thể thu được lợi ích kinh tế trong tương lai.*

1.1.1.2. Bản chất hoạt động kinh doanh bất động sản trong doanh nghiệp

Luật Kinh doanh BĐS số 66/2014/QH13 [36], điều 3 quy định: *“Kinh doanh bất động sản là việc đầu tư vốn để thực hiện hoạt động xây dựng, mua, nhận chuyển nhượng để bán, chuyển nhượng; cho thuê, cho thuê lại, cho thuê mua BĐS; thực hiện dịch vụ môi giới BĐS; dịch vụ sàn giao dịch BĐS; dịch vụ tư vấn BĐS hoặc quản lý BĐS nhằm mục đích sinh lợi”.*

Như vậy, hoạt động kinh doanh bất động sản có thể chia thành hai hoạt động kinh doanh chính:

(1) Hoạt động kinh doanh BĐS bao gồm từ việc bỏ vốn đầu tư xây dựng, mua, nhận chuyển nhượng để bán, thuê, cho thuê lại, thuê mua BĐS nhằm mục đích sinh lợi.

(2) Hoạt động kinh doanh dịch vụ BĐS là các hoạt động hỗ trợ KDBĐS và thị trường BĐS, bao gồm các dịch vụ môi giới BĐS, định giá BĐS, sàn giao dịch BĐS, tư vấn BĐS, đấu giá BĐS, quảng cáo BĐS, quản lý BĐS.

Cũng theo Điều 5, Luật kinh doanh BĐS số 66/2014/QH13 [36] quy định các loại BĐS được đưa vào kinh doanh bao gồm: *“Nhà, công trình xây dựng có sẵn của các tổ chức, cá nhân; Nhà, công trình xây dựng hình thành trong tương lai của các tổ chức, cá nhân; Nhà, công trình xây dựng là tài sản công được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép đưa vào kinh doanh; Các loại đất được phép chuyển nhượng, cho thuê, cho thuê lại quyền sử dụng đất theo quy định của pháp luật về đất đai thì được phép kinh doanh quyền sử dụng đất”.*

Trong doanh nghiệp, BĐS tồn tại dưới ba hình thức là BĐS chủ sở hữu sử dụng, BĐS tồn kho và BĐSĐT. Căn cứ vào quy định về KDBĐS, trong ba loại BĐS trên, BĐS chủ sở hữu sử dụng không thuộc đối tượng kinh doanh trong doanh nghiệp. Bởi vì xuất phát từ mục đích BĐS chủ sở hữu sử dụng chỉ dùng cho các hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp hoặc dùng cho các mục đích phục vụ quản lý, cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho doanh nghiệp.

Vậy, theo quan điểm của tác giả, bản chất của hoạt động kinh doanh bất động sản trong doanh nghiệp chính là đầu tư vốn và thu lợi từ việc kinh doanh bất động sản tồn kho, bất động sản đầu tư, và các hoạt động hỗ trợ kinh doanh bất động sản và thị trường bất động sản.

Tuy nhiên, trong phạm vi nghiên cứu của đề tài, các nghiên cứu tiếp theo của đề tài tập trung vào nghiên cứu nội dung HĐKDBĐS trên góc độ kinh doanh hai đối tượng BĐS trong doanh nghiệp là BĐS tồn kho và BĐSĐT bao gồm từ việc nhận, bàn giao BĐS doanh nghiệp xây dựng, mua, nhận chuyển nhượng để bán, thuê, cho thuê lại BĐS nhằm mục đích sinh lợi.

1.1.2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh bất động sản và sự ảnh hưởng đến kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản

Hoạt động kinh doanh bất động sản là hoạt động sản xuất kinh doanh chủ yếu tại các DNKDBĐS, hoạt động này có đặc điểm riêng biệt tác động trực tiếp hoặc gián tiếp đến công tác kế toán của DNKDBĐS. Công tác kế toán tại các doanh nghiệp này phải được tổ chức phù hợp với đặc điểm của HĐKDBĐS. Như vậy, phân tích đặc điểm của HĐKDBĐS là nội dung cần thiết để từ đó sẽ chỉ ra những ảnh hưởng của các đặc điểm BĐS đến công tác kế toán HĐKDBĐS.

Thứ nhất: Hoạt động kinh doanh bất động sản đòi hỏi vốn đầu tư lớn, thời gian đầu tư kinh doanh dài.

Đặc điểm của BĐS là thường có giá trị lớn, chính vì thế HĐKDBĐS thường đòi hỏi vốn đầu tư lớn, thời gian từ khi bắt đầu đầu tư, xây dựng, mua sắm BĐS đến khi KDBĐS thường dài, có thể trải qua nhiều năm. Trong thời gian đầu tư, kinh doanh BĐS thường có nhiều biến động, vì vậy nhà quản lý phải có những dự đoán biến động có thể xảy ra ảnh hưởng đến HĐKDBĐS như: biến động thị trường, sự phát triển kinh tế, xã hội, kỹ thuật, công nghệ ... Đồng thời, kế toán phải tổ chức thu nhập xử lý thông tin, số liệu, ghi chép, tính toán, phản ánh kiểm tra tình hình thực hiện HĐKDBĐS từ khi khởi công cho đến khi hoàn thành dự án và đi vào HĐKDBĐS. Các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải xây dựng định mức chi phí

HĐKDBĐS, xây dựng dự toán HĐKDBĐS, phân bổ chu chuyển, bảo toàn vốn và huy động vốn hợp lý, có hiệu quả.

Thứ hai: Hoạt động kinh doanh bất động sản có sự cách biệt giữa hàng hoá và địa điểm giao dịch.

Khác với các hàng hoá khác, người bán có thể dễ dàng đem hàng hoá ra thị trường để trao đổi, giao dịch với người mua, nhưng đối với BĐS thì người bán không thể đem ra thị trường để trưng bày mà phải giới thiệu cho người mua thông qua mô tả bằng mô hình, bản vẽ, hoặc các mô tả khác. Hàng hoá BĐS mang tính địa điểm, tính địa phương rất cao. Cùng một loại BĐS nhưng ở những địa điểm khác nhau thì có giá trị khác nhau. Ví dụ tại một dự án chung cư doanh nghiệp xây để bán hoặc cho thuê hoạt động. Những căn nhà có tầm nhìn đẹp hoặc vị trí thuận lợi giá sẽ cao hơn các căn nhà khác. Mặt khác các giao dịch về KDBĐS thường phải trải qua các khâu chủ yếu như: đàm phán tại nơi giao dịch; kiểm tra thực địa; đăng ký pháp lý. Đặc điểm này làm quá trình giao dịch phức tạp hơn, tốn kém hơn cả về thời gian và chi phí giao dịch. Do vậy, đối với công tác kế toán phải nhận diện và quản lý chi tiết theo từng HĐKDBĐS, doanh thu, chi phí HĐKDBĐS nhằm cung cấp thông tin cho các nhà quản lý ra các quyết định quản trị.

Thứ ba: Hoạt động kinh doanh bất động sản chịu ảnh hưởng bởi các đặc điểm, tính chất của bất động sản.

Hoạt động KDBĐS chịu ảnh hưởng bởi tính cá biệt và khan hiếm, bền lâu, khó nhận diện rõ ràng và chịu ảnh hưởng của tính vùng, khu vực của BĐS.

+ Tính cá biệt và khan hiếm của bất động sản.

Đặc điểm này của BĐS xuất phát từ tính cá biệt và tính khan hiếm của đất đai. Tính khan hiếm của đất đai là do diện tích bề mặt trái đất là có hạn. Tính khan hiếm cụ thể của đất đai là giới hạn về diện tích đất đai của từng miếng đất, khu vực, địa phương, lãnh thổ. Chính vì tính khan hiếm, tính cố định của đất đai nên hàng hoá BĐS có tính cá biệt. Trên thị trường BĐS khó tồn tại hai BĐS hoàn toàn giống nhau vì chúng có vị trí không gian khác nhau kể cả hai công trình cạnh nhau và cùng xây theo một thiết kế. Ngay trong một toà cao ốc thì các căn phòng cũng có hướng và thiết kế khác nhau. Ngoài ra, chính các nhà đầu tư đều quan tâm đến tính dị biệt hoặc để tạo sự hấp dẫn đối với khách hàng hoặc thoả mãn sở thích cá nhân. Do vậy, đối với kế toán HĐKDBĐS, công tác kế toán phải chú trọng theo dõi một cách chi tiết từng loại BĐS, không chỉ một tòa nhà mà thậm chí là từng căn hộ trong tòa nhà đó theo từng vị trí địa lý, căn hộ góc hay căn hộ có tầm nhìn đẹp. Tổng hợp số liệu một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời về số lượng, hiện trạng và giá trị BĐS

trong doanh nghiệp đồng thời phải thu thập các thông tin, xử lý, phân tích và đánh giá thông tin để thực hiện các chức năng quản trị giúp doanh nghiệp ra được các quyết định về giá bán và giá cho thuê BĐS một cách hợp lý.

+ *Tính bền lâu.*

Do đất đai là tài sản do thiên nhiên ban tặng, một loại tài nguyên được xem như không thể bị huỷ hoại, trừ khi có thiên tai, xói lở, vùi lấp. Đồng thời, các vật kiến trúc và công trình xây dựng trên đất sau khi xây dựng hoặc sau một thời gian sử dụng được cải tạo nâng cấp có thể tồn tại hàng trăm năm hoặc lâu hơn nữa. Vì vậy, tính bền lâu của BĐS là chỉ tuổi thọ của vật kiến trúc và công trình xây dựng. Cần phân biệt tuổi thọ vật lý và tuổi thọ kinh tế của BĐS. Tuổi thọ kinh tế chấm dứt trong điều kiện thị trường và trạng thái hoạt động bình thường khi chi phí sử dụng BĐS ngang bằng với lợi ích thu được từ BĐS đó. Tuổi thọ vật lý dài hơn tuổi thọ kinh tế, nó chỉ chấm dứt khi các kết cấu chịu lực chủ yếu của vật kiến trúc và công trình xây dựng bị hư hỏng. Trong trường hợp đó, nếu xét thấy tiến hành cải tạo, nâng cấp BĐS thu được lợi ích lớn hơn là phá đi và xây dựng mới thì có thể kéo dài tuổi thọ vật lý. Chính vì đặc điểm này nên kế toán ngoài việc ghi chép, tổng hợp số liệu về số lượng, hiện trạng của BĐS mà còn phải tính toán, phân bổ chính xác, kịp thời số khấu hao BĐS trong quá trình sử dụng vào chi phí SXKD trong kỳ. Đồng thời tham gia lập kế hoạch dự toán các chi phí khấu hao, chi phí vận hành, chi phí sửa chữa nâng cấp BĐS, phản ánh chính xác chi phí thực tế sửa chữa nâng cấp BĐS.

+ *Bất động sản là tài sản khó nhận diện rõ ràng.*

Bất động sản trong doanh nghiệp được phân thành ba loại: BĐS tồn kho, BĐSĐT, BĐS chủ sở hữu sử dụng theo mục đích nắm giữ. Việc chuyển đổi mục đích nắm giữ là rất linh hoạt và hoàn toàn phụ thuộc vào quan điểm chủ quan của người nắm giữ BĐS. Chính vì vậy, nếu không nhận diện được rõ ràng về BĐS, BĐS tồn kho, BĐSĐT và BĐS chủ sở hữu sử dụng thì có thể dẫn đến các doanh nghiệp ghi nhận nhầm lẫn giữa các loại BĐS này. Mặt khác, các doanh nghiệp cũng có thể lợi dụng việc dễ dàng chuyển đổi của các loại BĐS này để thực hiện các mục đích khác như mục đích tính thuế, trình bày báo cáo tài chính. Đặc điểm này đòi hỏi trong quá trình sử dụng, kế toán cần phân loại chính xác BĐS theo từng tiêu thức quản lý để từ đó nhận diện chính xác doanh thu, chi phí, lợi nhuận của HĐKDBĐS.

+ *Bất động sản mang tính vùng, tính khu vực sâu sắc.*

Bất động sản là một tài sản chịu ảnh hưởng rất lớn từ các yếu tố tập quán, tâm lý và thị hiếu. Các yếu tố tập quán, tâm lý và thị hiếu về BĐS khác nhau giữa các vùng miền, địa phương. Nhu cầu về BĐS ở các địa phương khác nhau về vị trí,

số lượng, kiểu cách, mẫu mã, chất lượng dẫn đến quy mô và tính chất của HĐKDBĐS ở các địa phương khác nhau. Sản phẩm BĐS dù có “dư thừa” ở vùng này cũng không thể đem bán ở vùng khác được. Đặc điểm này ảnh hưởng trực tiếp trong kế toán quản trị HĐKDBĐS như lập dự toán doanh thu, chi phí BĐS, dự toán số lượng BĐS mua sắm, đầu tư.

Thứ tư, hoạt động kinh doanh bất động sản chịu ảnh hưởng trực tiếp của các yếu tố pháp luật.

Cần khẳng định rằng sự can thiệp của Nhà nước vào HĐKDBĐS là một tất yếu khách quan. Nói đến BĐS là nói đến đất đai, các công trình xây dựng trên đất và các tài sản khác gắn liền với đất đai, trong đó đất đai là một tài nguyên quý giá lại có hạn. Hoạt động kinh doanh BĐS thực hiện các giao dịch trên thị trường như mua, bán, cho thuê đều phải chịu sự chi phối và điều chỉnh của hệ thống pháp luật như Luật Đất đai, Luật Kinh doanh BĐS, các quy định về xây dựng,... Đặc điểm này tác động đến các thủ tục pháp lý trong quá trình đầu tư, xây dựng, mua, bán, cho thuê BĐS.

1.1.3. Nội dung và yêu cầu quản lý hoạt động kinh doanh bất động sản

1.1.3.1. Nội dung quản lý hoạt động kinh doanh bất động sản

Xuất phát từ đặc điểm HĐKDBĐS, quản lý HĐKDBĐS trong doanh nghiệp đòi hỏi phải được quản lý theo các nội dung sau:

❖ *Nhận diện xác định chính xác giá trị của bất động sản thuộc đối tượng kinh doanh của doanh nghiệp.*

Nhận diện và xác định chính xác giá trị của BĐS tồn kho, BĐSĐT thuộc đối tượng kinh doanh của doanh nghiệp theo từng nội dung: Nhận, bàn giao BĐS tồn kho, BĐSĐT do doanh nghiệp tự đầu tư, xây dựng và mua sắm BĐS. BĐS tồn kho để bán, BĐSĐT cho thuê, BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá để bán.

Đối với nội dung nhận, bàn giao BĐS do doanh nghiệp tự đầu tư, xây dựng với mục đích kinh doanh: Doanh nghiệp cần căn cứ vào quyết toán xây dựng được phê duyệt để xác định giá trị BĐS nhận bàn giao. Ghi nhận và xác định chính xác giá trị BĐS hình thành từ hoạt động đầu tư, xây dựng BĐS với mục đích kinh doanh.

Đối với nội dung mua sắm BĐS với mục đích kinh doanh: Doanh nghiệp cần thu thập các thông tin thích hợp như đánh giá thị trường BĐS hiện tại và tương lai; tình hình tài chính; lãi suất trong nước và ngoài; chi phí mua sắm BĐS và hàng loạt các vấn đề khác phục vụ cho các nhà quản trị trong quá trình phân tích, lựa chọn và

đi đến quyết định mua BĐS để từ đó ghi nhận và xác định chính xác giá trị BĐS hình thành từ hoạt động mua sắm với mục đích kinh doanh.

Đối với BĐS để bán, BĐS cho thuê, BĐS nắm giữ chờ tăng giá để bán: Bên cạnh các BĐS có sẵn để bán, các doanh nghiệp có quyền bán, cho thuê các BĐS hình thành trong tương lai. Điều này có nghĩa là khi DNKDBĐS bắt đầu quá trình đầu tư, xây dựng các dự án BĐS với mục đích để bán thì tại giai đoạn này doanh nghiệp đã có quyền bán, cho thuê BĐS đang đầu tư, xây dựng. Do vậy đối với hoạt động bán, cho thuê, doanh nghiệp cần phân loại hoạt động bán BĐS chi tiết theo BĐS doanh nghiệp có sẵn và BĐS hình thành trong tương lai. BĐS có sẵn là nhà, công trình xây dựng đã mua, đã hoàn thành việc xây dựng và đưa vào sử dụng. BĐS hình thành trong tương lai là nhà, công trình xây dựng đang trong quá trình xây dựng và chưa được nghiệm thu đưa vào sử dụng để từ đó nhận diện và xác định chính xác giá trị của các BĐS trong HĐKDBĐS tại doanh nghiệp.

❖ *Quản lý số hiện có và tình hình biến động của bất động sản thuộc đối tượng kinh doanh của doanh nghiệp.*

Quản lý tình hình biến động của BĐS thuộc đối tượng kinh doanh BĐS tại doanh nghiệp bao gồm BĐS tồn kho và BĐSĐT.

Đối với BĐS tồn kho, nội dung quản lý bao gồm quản lý số hiện có và tình hình biến động BĐS tồn kho: BĐS tồn kho tăng do mua sắm, BĐS tồn kho hình thành từ xây dựng cơ bản, BĐS tồn kho được chuyển đổi từ BĐSĐT. BĐS tồn kho giảm do bán trong kỳ kinh doanh thông thường, BĐS tồn kho chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng BĐS này cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, BĐS tồn kho chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động, BĐS tồn kho mang đi tham gia đầu tư, góp vốn.

Đối với BĐSĐT, nội dung quản lý bao gồm quản lý số hiện có và tình hình biến động BĐSĐT: BĐSĐT tăng do hình thành từ mua sắm, BĐSĐT hình thành từ xây dựng cơ bản, sửa chữa nâng cấp hoàn thành, BĐSĐT hình thành từ thuê tài chính, BĐSĐT được chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu kết thúc việc sử dụng BĐS cho quá trình hoạt động kinh doanh của đơn vị, BĐSĐT được chuyển đổi từ hàng hóa BĐS khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động BĐS và BĐSĐT hình thành từ việc góp vốn của các bên liên doanh, liên kết. BĐSĐT giảm do chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai cho mục đích bán, BĐSĐT chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt

đầu sử dụng tài sản này cho quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, thanh lý BĐSĐT, trả lại BĐSĐT thuê tài chính.

❖ *Quản lý doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản trong doanh nghiệp*

Trong quá trình HĐKDBĐS, cần quản lý các chi phí phát sinh liên quan đến HĐKDBĐS trên hai nội dung: Quản lý các chi phí phát sinh liên quan đến bán BĐS tồn kho trong kỳ kinh doanh thông thường và chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT.

Chi phí bán BĐS tồn kho bao gồm các chi phí như: Chi phí giá vốn BĐS, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Chi phí kinh doanh BĐSĐT bao gồm các chi phí như: Chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, và các chi phí khác liên quan đến các hoạt động cho thuê BĐS.

Việc quản lý chi phí HĐKDBĐS không chỉ đơn thuần là quản lý số liệu phản ánh tổng hợp chi phí mà phải dựa trên cả các yếu tố chi phí riêng biệt để phân tích toàn bộ chi phí theo từng đối tượng kinh doanh BĐS như BĐS tồn kho hay BĐSĐT.

Bên cạnh đó, quản lý doanh thu KDBĐS cần được xác định theo từng HĐKDBĐS như doanh thu từ việc bán BĐS tồn kho, doanh thu cho thuê BĐSĐT và doanh thu từ hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT.

1.1.3.2. Yêu cầu quản lý hoạt động kinh doanh bất động sản

Yêu cầu quản lý HĐKDBĐS phải đảm bảo những nội dung sau:

Quản lý chặt chẽ số hiện có và tình hình biến động của từng loại BĐS thuộc đối tượng kinh doanh của doanh nghiệp. Quản lý chặt chẽ về việc ghi nhận và xác định giá trị BĐS hình thành từ hoạt động đầu tư, xây dựng, mua sắm BĐS với mục đích kinh doanh tại doanh nghiệp, để từ đó cung cấp thông tin trung thực, khách quan, đầy đủ, kịp thời, rõ ràng, dễ hiểu và hữu ích nhằm đáp ứng các nhu cầu khác nhau của các đối tượng sử dụng thông tin. Quản lý chặt chẽ tình hình biến động tăng giảm BĐS tồn kho và BĐSĐT trong doanh nghiệp, để từ đó cung cấp thông tin kịp thời và đầy đủ giúp cho việc lập kế hoạch của hoạt động bán và cho thuê BĐS trong doanh nghiệp để các nhà quản trị ra được các quyết định tối ưu.

Tính toán chính xác doanh thu, chi phí HĐKDBĐS trong doanh nghiệp theo từng đối tượng kinh doanh. Tính toán chính xác và cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời về tình hình doanh thu, chi phí, lợi nhuận của hoạt động bán BĐS và cho thuê BĐS trong doanh nghiệp trong một kỳ xác định cho các cấp quản trị. Giúp các nhà quản trị có được thông tin kịp thời, đầy đủ về tình hình HĐKDBĐS trong doanh

nghiệp, làm cơ sở phân tích thị trường BĐS để bán, cho thuê hiện tại và nguồn cung trong tương lai. Tính toán chính xác doanh thu, chi phí HĐKDBĐS trong doanh nghiệp theo từng đối tượng, từng HĐKDBĐS để phục vụ cho các nhà quản trị thuận tiện cho quá trình phân tích, đánh giá nhằm đưa ra các quyết định quản trị phù hợp với các mục tiêu khác nhau theo nhu cầu của ban lãnh đạo doanh nghiệp.

1.2. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quan điểm kế toán tài chính

1.2.1. Các mô hình định giá và ảnh hưởng đến kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản

Định giá chính là công việc đo lường các giao dịch bằng đơn vị tiền tệ, nó có vai trò hết sức quan trọng trong kế toán. Định giá cung cấp thông tin về tài sản và nghĩa vụ của doanh nghiệp, đồng thời làm căn cứ xác định tài sản thuần hay vốn chủ của doanh nghiệp tại một thời điểm nhất định. Mặt khác định giá làm căn cứ xác định doanh thu, chi phí và từ đó tính ra lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Trong lịch sử phát triển của kế toán, những mô hình định giá khác nhau đã hình thành và có tác động nhất định đến thực tiễn kế toán như: mô hình giá gốc, mô hình mức giá chung, mô hình giá hiện hành, mô hình giá đầu ra và mô hình giá trị hợp lý, trong đó:

+ Mô hình giá gốc: Đây là mô hình định giá truyền thống đã phát triển nhiều năm từ khi các kỹ thuật ghi sổ kép của Pacioli ra đời. Trong thời kỳ khoa học cơ bản, cơ sở lý luận của hệ thống này đã được hình thành. Cho đến nay hệ thống này vẫn còn giữ vai trò chủ yếu trong các thông lệ và chuẩn mực kế toán.

+ Mô hình mức giá chung: Mô hình này sử dụng chỉ số giá chung để điều chỉnh báo cáo tài chính nhằm loại trừ ảnh hưởng của biến động giá, đặc biệt là lạm phát.

+ Mô hình giá hiện hành: Dựa trên giá hiện hành hay còn gọi là giá thay thế của tài sản để lập báo cáo tài chính và xác định lợi nhuận. Giá hiện hành đã được đề cập rất sớm trong kế toán nhưng chỉ được trình bày một cách hệ thống với các cơ sở lý luận đầy đủ vào thời kỳ quy chuẩn, song song với việc phê phán giá gốc.

+ Mô hình giá đầu ra: Mô hình giá đầu ra dựa vào giá bán trên thị trường để đo lường và đánh giá tình hình tài chính cũng như kết quả hoạt động của doanh nghiệp. Mô hình này đặt những nền móng cho hướng phát triển kế toán theo giá thị trường.

+ Mô hình giá trị hợp lý: Mô hình này dựa vào mức giá có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc thanh toán một khoản nợ phải trả trong một giao dịch thị trường có trật tự giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị.

Quá trình nghiên cứu các hệ thống định giá này đã tạo lập những nền tảng lý thuyết quan trọng cho các khái niệm tài sản, lợi nhuận, ... của kế toán và đây là những tiền đề cho quá trình tiếp tục tìm kiếm các phương pháp định giá khác bổ sung hoặc thay thế cho giá gốc. Tuy nhiên, các mô hình định giá này vẫn chưa thuyết phục hoàn toàn được xã hội và các tổ chức lập quy nên phần lớn chúng chỉ tồn tại trong một giai đoạn nhất định ở một số quốc gia. Trong đó mô hình mức giá chung và mô hình giá hiện hành là hai mô hình thích hợp trong thời kỳ lạm phát cao.

Mô hình mức giá chung sử dụng chỉ số giá chung để điều chỉnh báo cáo tài chính đã được Sweeney đưa ra từ những năm 1936 (Trích dẫn theo Chatfield et al., 1993) [49]. Kế toán theo mức giá chung được các tổ chức lập quy ủng hộ như một phương pháp thực tế để giải quyết vấn đề ảnh hưởng giá cả đến báo cáo tài chính, cho phép đưa tất cả các khoản mục trên báo cáo tài chính về cùng một đơn vị tiền tệ theo sức mua tại cùng một thời điểm xem xét. Điều này làm tăng khả năng so sánh được giữa các báo cáo tài chính của các doanh nghiệp với nhau. Đồng thời, các nhà nghiên cứu đưa ra nhiều lập luận và kết quả thực nghiệm cho rằng kế toán theo mức giá chung tồn tại nhiều nhược điểm như: Về lý thuyết, việc sử dụng một chỉ số giá chung để điều chỉnh là không phù hợp vì các tài sản khác nhau có mức độ thay đổi giá khác nhau. Mặt khác, các doanh nghiệp thuộc những ngành khác nhau có thể chịu ảnh hưởng lạm phát ở những mức độ khác nhau. Về thực nghiệm, một số nghiên cứu của Dyckman, Morris (trích dẫn lại theo Belkaoui, 1993) [47] đã cho thấy kế toán theo mức giá chung không cung cấp thông tin kế toán thích hợp.

Mô hình giá hiện hành dựa trên cơ sở sử dụng giá hiện hành hay còn gọi là giá thay thế hoặc giá trị thuần có thể thực hiện đưa ra một phương pháp điều chỉnh có hệ thống toàn bộ báo cáo tài chính, không chỉ điều chỉnh giá trị tài sản và nợ phải trả mà còn điều chỉnh tất cả các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả kinh doanh. Ở Mỹ, giá hiện hành được yêu cầu công bố trên thuyết minh báo cáo tài chính như một cách thức để giúp người đọc có thông tin trong bối cảnh lạm phát cao. Năm 1985, yêu cầu bắt buộc này được bãi bỏ. Như vậy, trong những năm cuối của thế kỷ 20, việc sử dụng mô hình giá hiện hành ở các nước không còn mang tính bắt buộc do nền kinh tế thế giới đã kiểm soát được lạm phát trong mức độ nhất định, mô hình mức giá chung và mô hình giá hiện hành đã không còn thực sự phù hợp.

Mô hình giá đầu ra gắn liền với các nghiên cứu của Robert Sterling (trích dẫn lại theo Godfrey et al, 2003) [80] và những đóng góp trước đó của MacNeal trong những năm 1930. Theo Macneal [80], từ cuối thế kỷ 19, đã có sự thay đổi quan

trọng trong hình thức và cấu trúc sở hữu của các công ty cổ phần. Cấu trúc tài chính của doanh nghiệp cũng thay đổi theo hướng huy động vốn cổ phần và trái phiếu. Các cổ đông là những người chủ sở hữu nhưng chỉ nắm được tình hình công ty qua các báo cáo tài chính. Do vậy, các báo cáo tài chính trở nên đặc biệt quan trọng trong kế toán. Trên cơ sở đó, kế toán trên cơ sở giá gốc không còn phù hợp, MacNeal đề xuất sử dụng giá thị trường (giá đầu ra) là cơ sở chủ yếu để đo lường tài sản và lợi nhuận của doanh nghiệp. Các quan điểm và lý thuyết về giá đầu ra tiếp tục được nghiên cứu và tranh luận mạnh mẽ hơn từ sau chiến tranh thế giới thứ II.

Trong những năm 1990 và những năm đầu thế kỷ 21 “*các tranh luận về kế toán hướng sang mô hình giá đầu ra với trọng tâm là việc sử dụng GTHL trong kế toán*”[1], xu hướng sử dụng mô hình giá đầu ra dưới hình thức mô hình GTHL ngày càng rộng rãi bởi các tổ chức lập quy về kế toán, tiêu biểu là Hội đồng chuẩn mực kế toán tài chính Mỹ (FASB) và Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB). Ban đầu, mô hình GTHL được sử dụng riêng rẽ trên báo cáo tài chính trong những tình huống khác nhau như:

- + Sử dụng như một sự thay thế của giá gốc trong ghi nhận ban đầu trong trường hợp không có giá gốc.

- + Xác định giá trị của tài sản thuần của bên bị mua trong một giao dịch hợp nhất kinh doanh theo phương pháp mua.

- + Sử dụng trong một số mô hình định giá sau ghi nhận ban đầu như tài sản cố định hữu hình, bất động sản đầu tư.

Mô hình giá trị hợp lý phát triển mạnh trong kế toán, với nỗ lực thực hiện dự án xây dựng và ban hành IFRS của IASB, tháng 5 năm 2011, IASB ban hành IFRS 13 - Đo lường GTHL [62] nhằm thống nhất việc xác định và sử dụng GTHL trong khuôn khổ IAS/IFRS về báo cáo tài chính hiện hành. Tại Việt Nam, Luật Kế toán số 88/2015/QH13 [37] bổ sung khái niệm GTHL tại điều 3. Theo đó, GTHL là giá trị được xác định phù hợp với giá thị trường, có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc chuyển nhượng một khoản nợ phải trả tại thời điểm xác định giá trị. Như vậy, cho đến hiện tại, rất nhiều các nghiên cứu chỉ tập trung vào sử dụng mô hình GTHL thay thế mô hình giá gốc. Các mô hình định giá khác đã không còn thực sự phù hợp với điều kiện nền kinh tế thị trường hiện nay. Các nghiên cứu này đều kết luận việc sử dụng mô hình GTHL trong kế toán là một xu hướng tất yếu song phải thận trọng, tránh việc lạm dụng GTHL trong việc điều chỉnh kết quả kinh doanh và làm đẹp BCTC của doanh nghiệp.

Kế toán HĐKDBĐS cũng không nằm ngoài sự ảnh hưởng này, việc sử dụng mô hình định giá nào để kế toán sẽ là ảnh hưởng lớn đến các chỉ tiêu phản ánh tình hình tài chính và lợi nhuận của doanh nghiệp. Mô hình giá gốc từ khi ra đời đã phát triển luôn song hành với thực tiễn kế toán và vẫn giữ vai trò chủ đạo trong kế toán hiện nay. Kế toán HĐKDBĐS theo mô hình giá gốc khá đơn giản, trình bày báo cáo tài chính HĐKDBĐS theo mô hình giá gốc được cho là không quá phức tạp. Tại Việt Nam mô hình giá gốc vẫn đang được sử dụng như là mô hình định giá chủ đạo và được coi như là tương đối an toàn và dễ làm với người làm kế toán và sử dụng thông tin kế toán. Một số nhà nghiên cứu kế toán như Ijiri (trích dẫn lại theo Godfrey et al, 2003)[80] ủng hộ mô hình giá gốc dựa trên những lý do sau:

+ Giá gốc ảnh hưởng đến việc đánh giá và ra quyết định của người quản lý. Người quản lý đưa ra quyết định liên quan đến tương lai cần phải căn cứ vào thông tin quá khứ. Giá gốc cung cấp thông tin làm cơ sở cho các quyết định trên.

+ Giá gốc cung cấp thông tin hữu ích và tin cậy cho người sử dụng. Trong trường hợp nhà quản lý ra quyết định dựa trên những thông tin về kết quả lợi nhuận trong quá khứ, khi đó thông tin theo mô hình giá gốc là hữu ích đối với việc ra quyết định của nhà quản lý. Đồng thời, giá gốc được xác định dựa trên các giao dịch có thực. Chính vì thế các số liệu trên BCTC có cơ sở đảm bảo độ tin cậy.

Có thể khẳng định rằng mô hình giá gốc vẫn là một cơ sở định giá quan trọng và vẫn được đề cập một cách phổ biến trong các quy định hiện hành của các hệ thống kế toán trên toàn cầu. Tuy nhiên, bên cạnh những ý kiến ủng hộ kế toán theo mô hình giá gốc, những nhà nghiên cứu khác như Sterling [85] đã đưa ra những quan điểm phê phán giá gốc và đề xuất thay thế giá gốc bởi cơ sở định giá phù hợp hơn như mô hình GTHL. Lý do các nhà nghiên cứu đưa ra là:

+ Thông tin trên cơ sở giá gốc là hữu ích nhưng chưa đủ để đánh giá và ra quyết định. Khi tài sản được mua, giá gốc là hợp lý vì nó gắn với các sự kiện hiện tại. Tuy nhiên, cùng với thời gian mức giá đó đã thay đổi. Trong trường hợp đó, giá gốc dẫn đến thổi phồng lợi nhuận trong điều kiện tăng giá và dẫn đến việc giảm vốn thực sự. Số liệu kết quả tính toán trên cơ sở giá gốc có thể dẫn đến nhà quản lý phân chia lợi nhuận vượt quá thu nhập thực tế.

+ Các giả định cơ bản làm nền tảng cho nguyên tắc giá gốc bị phê phán trong đó có giả định hoạt động liên tục. Sterling [85] lập luận rằng “*tỷ lệ phá sản cao của các doanh nghiệp cho thấy khó có cơ sở bảo vệ cho dự đoán về tính hoạt động liên tục. Không có công ty nào tồn tại trong một thời gian vô định trong tương lai. Tất cả các*

công ty đều đã phá sản trừ các công ty tồn tại tại thời điểm hiện tại. Do đó, có lẽ giả định về sự chấm dứt hoạt động thì hợp lý hơn giả định về tính hoạt động liên tục”.

+ Nguyên tắc phù hợp là nguyên tắc cơ bản trong hệ thống giá gốc phục vụ cho việc xác định lợi nhuận. Tuy nhiên, nhiều lập luận phê phán nguyên tắc này: việc xác định mối quan hệ phù hợp giữa doanh thu và chi phí trong nhiều trường hợp là không khả thi trong thực tiễn; vấn đề phân bổ chi phí cũng bị phê phán vì các tiêu thức hay phương pháp phân bổ khó xác định một cách hợp lý hoặc chỉ dựa trên các giả định; việc áp dụng nguyên tắc phù hợp có thể dẫn đến sự suy giảm vai trò của bảng cân đối kế toán, trong đó bảng cân đối kế toán cũng có tầm quan trọng riêng, là nguồn thông tin quan trọng.

Hiện nay kế toán theo GTHL đã trở thành một xu hướng chủ đạo đối với IFRS. Đây là hệ thống chuẩn mực do IASB nỗ lực xây dựng và ban hành nhằm thay thế cho IAS hiện hành. Cùng với quá trình này, IFRS cũng có những sự thay đổi quan trọng trong cách tiếp cận kế toán và báo cáo tài chính từ quan điểm kế toán theo giá phí lịch sử và chú trọng vào ghi nhận doanh thu, chi phí theo các nghiệp vụ đã hoàn thành sang cách tiếp cận dựa trên nguyên tắc ghi nhận tài sản, nợ phải trả theo GTHL và ghi nhận doanh thu, chi phí theo sự biến động của giá trị tài sản, nợ phải trả. Mặt khác hệ thống chuẩn mực này có những điểm mới là yêu cầu giải trình thông tin chi tiết hơn nhằm giúp các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính hiểu rõ về bản chất các nghiệp vụ kinh tế, đòi hỏi nhiều hơn xét đoán nghề nghiệp trong việc đưa ra cách xử lý kế toán thích hợp và sử dụng GTHL như một cơ sở đo lường chủ yếu nhằm tăng cường tính đáng tin cậy và thích hợp của thông tin phục vụ cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính. Mô hình GTHL được xem như là mô hình thích hợp nhất khắc phục được những nhược điểm của mô hình giá gốc.

Kế toán HĐKDBĐS theo hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn sử dụng mô hình giá gốc đối với kế toán BĐS tồn kho. Kế toán BĐSĐT vẫn sử dụng mô hình giá gốc tại thời điểm ghi nhận ban đầu. Sau ghi nhận ban đầu, doanh nghiệp được phép lựa chọn mô hình giá gốc hoặc mô hình GTHL để ghi nhận. Kế toán BĐSĐT theo mô hình GTHL trong điều kiện có thị trường hoạt động sẽ đảm bảo thông tin tài chính được cung cấp, phản ánh trung thực mặt bằng giá thị trường hiện tại. Do vậy thông tin tài chính đảm bảo tính thích hợp hơn so với các chính sách kế toán thay thế hiện hành. Xuất phát từ điều này, nghiên cứu dưới đây sẽ tập trung vào phân tích nguyên tắc và phương pháp kế toán HĐKDBĐS theo hai đối tượng BĐS tồn kho và BĐSĐT, đối với kế toán BĐSĐT tại nội dung sau ghi nhận ban đầu, nghiên cứu sẽ đi sâu vào

kế toán theo hai mô hình định giá đang được các nhà nghiên cứu quan tâm nhất trong giai đoạn hiện nay: mô hình giá gốc và mô hình GTHL.

1.2.2. Nội dung kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp

1.2.2.1. Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản

❖ Đối với bất động sản tồn kho

BDS tồn kho được ghi nhận khi BDS đó doanh nghiệp dự định để bán trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường hoặc đang trong quá trình xây dựng để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường.

Kế toán BDS tồn kho được phản ánh theo nguyên tắc giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Giá gốc BDS tồn kho bao gồm tất cả các chi phí mua, chi phí đầu tư, xây dựng và các chi phí khác phát sinh để có được BDS tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại. Trong đó: Chi phí mua của BDS tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua được trừ (-) khỏi chi phí mua; Chi phí đầu tư, xây dựng BDS tồn kho bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến từng đối tượng BDS do doanh nghiệp tự đầu tư, xây dựng như chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí đầu tư, xây dựng cũng bao gồm khoản phân bổ một cách hệ thống các chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hóa nguyên vật liệu thành thành phẩm BDS.

Phương pháp xác định giá trị BDS tồn kho là phương pháp đích danh. Vì BDS tồn kho là một loại hàng tồn kho đặc biệt, không thể hoán đổi cho nhau một cách thông thường và thường được cung cấp tách riêng theo từng dự án cho nên giá trị BDS tồn kho được xác định theo phương pháp giá đích danh là phù hợp nhất. Theo phương pháp giá đích danh, các chi phí cụ thể được phân bổ vào các khoản mục BDS tồn kho có thể nhận diện được. Phương pháp này phù hợp với các khoản mục được tách riêng cho một dự án cụ thể, bất kể là BDS tồn kho mua về hay xây dựng nên.

❖ Đối với bất động sản đầu tư

Bất động sản được ghi nhận là BĐSĐT trong doanh nghiệp phải thỏa mãn đồng thời hai điều kiện: “*Có nhiều khả năng đơn vị sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ BĐSĐT và giá gốc của BĐSĐT được xác định một cách đáng tin cậy*” (IAS 40) [67]. Đơn vị sử dụng nguyên tắc ghi nhận này để đánh giá xem các chi phí cho BĐSĐT tại thời điểm phát sinh. Các chi phí này bao gồm chi phí ban đầu để mua BĐSĐT và các chi

phí phát sinh sau ngày mua được bổ sung, thay thế một phần BĐSĐT sau ngày mua.

Một BĐSĐT phải được xác định giá trị ban đầu theo giá gốc, giá gốc của BĐSĐT bao gồm tất cả các chi phí liên quan trực tiếp ban đầu để hình thành BĐSĐT đó. Giá gốc của BĐSĐT được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp như chi phí giao dịch, chi phí dịch vụ tư vấn pháp luật, thuế trước bạ và các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với trường hợp đơn vị mua BĐSĐT thanh toán theo phương thức trả chậm, giá gốc của BĐSĐT được phản ánh theo giá mua trả ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán và giá mua trả ngay được hạch toán vào chi phí tiền lãi theo kỳ hạn thanh toán.

Đối với trường hợp BĐSĐT hình thành do tự xây dựng, giá gốc của BĐSĐT là giá thành xây dựng thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của BĐSĐT tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng.

Đối với trường hợp BĐSĐT có thể được trao đổi với tài sản phi tiền tệ hoặc trao đổi kết hợp tài sản tiền tệ và phi tiền tệ hoặc cả hai. Giá gốc của BĐSĐT đó được đánh giá theo GTHL trừ khi các giao dịch trao đổi không mang bản chất thương mại hoặc GTHL của cả tài sản nhận về và tài sản mang đi trao đổi không thể xác định được một cách đáng tin cậy. Phương pháp này cũng được dùng để xác định tài sản mua về ngay cả trong trường hợp doanh nghiệp không thể dùng ghi nhận ngay đối với tài sản mang đi trao đổi. Nếu tài sản mua về không được xác định theo GTHL, giá gốc của tài sản này được xác định theo giá trị ghi sổ của tài sản mang đi trao đổi.

Đối với trường hợp BĐSĐT thuê tài chính, giá gốc BĐSĐT được ghi nhận theo giá thấp hơn giữa giá hợp lý của BĐS và giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Các chi phí trực tiếp ban đầu của bên đi thuê được ghi nhận vào nguyên giá của BĐSĐT thuê tài chính.

Đối với việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT, doanh nghiệp có thể lựa chọn chính sách kế toán theo mô hình GTHL hoặc mô hình giá gốc và cần áp dụng chính sách đó cho tất cả BĐSĐT trong đơn vị. Tất cả các doanh nghiệp đều phải xác định GTHL của BĐSĐT cho mục đích đo lường (nếu đơn vị sử dụng mô hình GTHL) hoặc cho mục đích trình bày (nếu đơn vị sử dụng mô hình giá gốc).

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá gốc.

Sau ghi nhận ban đầu, BĐSĐT được ghi nhận theo nguyên giá, giá trị khấu hao lũy kế và giá trị còn lại. Trong đó giá trị còn lại là nguyên giá của BĐSĐT sau khi trừ (-) số khấu hao lũy kế của tài sản đó. Tuy nhiên, mô hình giá gốc trong điều

kiện hiện nay cũng đã bộc lộ những nhược điểm nhất định. Đặc biệt trong điều kiện khi BĐSĐT bị giảm giá trị so với giá trị còn lại chưa phân bổ thì mô hình giá gốc chưa phản ánh được. Thông tin này cần được cân nhắc trên cơ sở nguyên tắc thận trọng của kế toán và có thể mang tính trọng yếu đối với người sử dụng. Để khắc phục điều này, cần áp dụng kế toán giảm giá trị tài sản nhằm hạn chế những nhược điểm của mô hình giá gốc.

Nguyên tắc của kế toán giảm giá trị tài sản là tài sản phải có giá trị ghi sổ không lớn hơn giá trị thu hồi của chúng (IAS 36 - giảm giá trị tài sản) [67]. Hàng năm, doanh nghiệp phải xem xét dấu hiệu nào cho thấy BĐSĐT có thể bị giảm giá không. Nếu có, doanh nghiệp cần phải xem xét khả năng giảm giá trị để ước tính giá trị có thể thu hồi của tài sản đó. Doanh nghiệp cần kiểm tra dấu hiệu giảm giá trị BĐSĐT theo các nguyên nhân từ bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, như tài sản bị lỗi thời hoặc có xảy ra thiệt hại vật chất đối với BĐSĐT, sự suy giảm đáng kể trong giá trị thị trường của BĐSĐT, sự gia tăng lãi suất. Đối với BĐSĐT có dấu hiệu giảm giá phải xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản là giá trị cao hơn trong hai GTHL trừ chi phí bán và giá trị sử dụng của tài sản. Nếu giá trị ghi sổ của tài sản cao hơn giá trị có thể thu hồi thì tài sản đã bị giảm giá thì kế toán phải ghi nhận là khoản lỗ do giảm giá BĐSĐT.

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá trị hợp lý.

Doanh nghiệp lựa chọn mô hình GTHL đối với BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu cần xác định toàn bộ BĐSĐT đang nắm giữ theo GTHL, trừ những trường hợp GTHL không thể xác định được một cách đáng tin cậy. Khi ghi nhận BĐSĐT theo GTHL, nếu phát sinh lãi hoặc lỗ từ việc thay đổi của giá hợp lý của BĐSĐT, đơn vị được hạch toán vào báo cáo lãi hoặc lỗ trong kỳ phát sinh.

Doanh nghiệp xác định GTHL không bao gồm các chi phí giao dịch phát sinh trong quá trình bán hoặc thanh lý tài sản. Giá trị hợp lý cần được xác định tại thời điểm cụ thể. Do thị trường luôn biến động, GTHL có thể không chính xác hoặc không phù hợp khi ước tính tại những thời điểm khác nhau. Khái niệm giá hợp lý được gắn với khái niệm “giao dịch thị trường”. Các giao dịch thị trường được thực hiện giữa các bên không có bất kỳ quan hệ đặc biệt nào làm cho giá của giao dịch không đúng với giá của thị trường. Giao dịch được giả thiết là giữa các bên không phải là các bên liên quan, hoạt động một cách độc lập.

Bằng chứng phù hợp nhất của GTHL là giá hiện tại trên thị trường mở của những tài sản tương tự trong cùng địa điểm, điều kiện và cùng điều khoản hợp đồng

thuê hoặc bán tài sản tương tự. Doanh nghiệp cần thận trọng trong việc xác định bất kỳ sự khác biệt nào về bản chất, địa điểm và điều kiện của tài sản, hoặc trong các điều khoản của hợp đồng thuê hoặc bán tài sản.

Tuy nhiên trong trường hợp không xác định được giá giao dịch trên thị trường mở của tài sản, doanh nghiệp có thể xem xét thông tin từ nhiều nguồn khác nhau, bao gồm: Giá hiện tại trên thị trường mở của những tài sản khác bản chất, địa điểm và điều kiện hoặc các hợp đồng bán hoặc cho thuê tài sản khác, sau đó điều chỉnh cho những khác biệt đó; Giá bán gần đây của những tài sản tương tự tại những thị trường giao dịch ít hoạt động hơn, sau đó điều chỉnh đối với bất kỳ thay đổi nào do điều kiện kinh tế tính từ ngày giao dịch phát sinh với mức giá đó; Chiết khấu dòng tiền dựa trên những ước tính đáng tin cậy của dòng tiền phát sinh trong tương lai, dựa trên các điều khoản của các hợp đồng bán, thuê tài sản hiện tại và có thể thu thập thêm thông tin về giá thuê tài sản hiện tại đối với những tài sản tương tự trong cùng điều kiện và địa điểm.

Khi xác định GTHL của khoản mục BĐSĐT, doanh nghiệp không được tính trùng tài sản hoặc công nợ mà trước đó đã được theo dõi riêng là tài sản hoặc công nợ. Ví dụ như thiết bị như thang máy hoặc điều hòa nhiệt độ nên được ghi nhận là một phần của tòa nhà và được bao gồm trong GTHL của BĐSĐT, thay vì theo dõi riêng là tài sản và thiết bị. Trường hợp văn phòng được cho thuê theo hình thức trọn gói, GTHL của văn phòng thường bao gồm GTHL của trang thiết bị trong văn phòng, do doanh thu cho thuê lên quan đến toàn bộ văn phòng và trang thiết bị.

Trường hợp GTHL của BĐSĐT được nắm giữ theo thỏa thuận thuê phản ánh dòng tiền trong tương lai (bao gồm các khoản thuê tiềm tàng có khả năng trở thành khoản nợ phải trả). Theo đó, nếu BĐS được đánh giá dựa trên giá trị thuần của toàn bộ khoản tiền phải thanh toán, thì khoản nợ tiền thuê phải trả có thể cần thiết được xem xét điều chỉnh lại, để ghi nhận theo giá trị ghi sổ của BĐSĐT dựa trên mô hình GTHL.

Giá trị hợp lý của BĐSĐT không bao gồm các khoản chi phí vốn hóa trong tương lai nhằm cải tiến hoặc nâng cấp BĐS và cũng không tính đến những lợi ích thu được trong tương lai do các chi phí vốn hóa này mang lại.

Trường hợp doanh nghiệp không thể xác định được một cách đáng tin cậy GTHL của BĐSĐT, doanh nghiệp cần đánh giá BĐSĐT sử dụng theo mô hình giá gốc. Giá trị thanh lý của BĐSĐT sẽ được giả định bằng không, doanh nghiệp sẽ áp dụng mô hình giá gốc cho tới khi thanh lý BĐSĐT.

Trong những trường hợp cá biệt doanh nghiệp không thể xác định được GTHL của một BĐSĐT một cách đáng tin cậy, doanh nghiệp phải xác định giá trị BĐSĐT

đó theo mô hình giá gốc. Trong trường hợp như vậy, doanh nghiệp sẽ phải tiếp tục hạch toán từng BĐSĐT còn lại theo mô hình GTHL.

1.2.2.2. Kế toán tình hình biến động bất động sản trong doanh nghiệp

❖ Kế toán tình hình biến động bất động sản tồn kho

Kế toán tăng bất động sản tồn kho

Khi kế toán BĐS tồn kho tăng do mua ngoài, kế toán ghi tăng giá trị hàng hóa BĐS theo giá gốc. Đồng thời kế toán sẽ ghi giảm các tài khoản liên quan ví dụ như tiền nếu mua BĐS tồn kho bằng tiền, công nợ nếu chưa trả tiền cho người bán.

Trường hợp xây dựng BĐS tồn kho để bán, kế toán tập hợp chi phí xây dựng BĐS tồn kho vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Khi kết thúc giai đoạn xây dựng, chuyển sang giai đoạn triển khai cho mục đích bán BĐS tồn kho, kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí xây dựng và ghi tăng giá trị thành phẩm BĐS.

Trường hợp BĐS tồn kho được chuyển đổi từ BĐSĐT khi chủ sở hữu chuyển sang mục đích bán BĐS trong kỳ kinh doanh thông thường. Kế toán sẽ ghi nhận tăng giá trị BĐS tồn kho theo giá trị còn lại và ghi giảm nguyên giá và giá trị khấu hao lũy kế. Các chi phí liên quan đến việc sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS tồn kho để bán được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán BĐS tồn kho, kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá trị hàng hóa BĐS. Tuy nhiên, đối với trường hợp này, đơn vị chuyển từ BĐSĐT thành hàng tồn kho khi và chỉ khi có sự thay đổi việc sử dụng tài sản, thông qua việc bắt đầu chuyển đổi tài sản cho mục đích để bán. Nếu trường hợp đơn vị quyết định sẽ thanh lý một BĐSĐT mà không cần đầu tư thêm, đơn vị vẫn tiếp tục theo dõi chúng là BĐSĐT cho tới khi chúng được ghi giảm.

Kế toán giảm bất động sản tồn kho

Trường hợp bán BĐS tồn kho, kế toán ghi nhận doanh thu bán hàng hóa BĐS theo giá bán chưa có thuế GTGT vào tài khoản doanh thu bán hàng, phản ánh thuế GTGT và đồng thời kết chuyển giá vốn hàng hóa BĐS.

Trường hợp BĐS tồn kho chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng, hoặc BĐSĐT. Kế toán ghi nhận tăng giá trị TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình hoặc BĐSĐT và giảm giá trị của BĐS tồn kho.

Trường hợp BĐS tồn kho đưa đi góp vốn vào công ty con, công ty liên doanh, liên kết. Kế toán ghi nhận tăng các khoản liên doanh, liên kết theo giá đánh giá lại, ghi nhận chênh lệch giữa giá đánh giá lại và giá ghi nhận BĐS tồn kho vào chi phí khác nếu chênh lệch giữa giá đánh giá lại nhỏ hơn giá trị ghi sổ, vào thu nhập khác nếu chênh lệch giữa giá đánh giá lại lớn hơn giá trị ghi sổ của hàng hóa.

❖ **Kế toán tình hình biến động bất động sản đầu tư**

Tùy thuộc vào doanh nghiệp sử dụng mô hình Giá gốc hay mô hình Giá trị hợp lý mà kế toán tình hình biến động BĐSĐT như sau:

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá gốc

Kế toán tăng bất động sản đầu tư

Trường hợp BĐSĐT tăng do mua sắm, kế toán ghi nhận tăng nguyên giá của BĐSĐT được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: Phí dịch vụ tư vấn, lệ phí trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác.

Trường hợp mua BĐSĐT thanh toán theo phương thức trả chậm, kế toán ghi BĐSĐT theo giá mua trả tiền ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa giá mua trả chậm và giá mua trả tiền ngay được ghi nhận là chi phí tiền lãi theo kỳ hạn thanh toán. Kế toán sẽ ghi nhận khoản chênh lệch này vào nguyên giá BĐSĐT nếu thỏa mãn theo quy định của Chuẩn mực kế toán "Chi phí đi vay".

Trường hợp BĐSĐT tăng do nguyên nhân mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, sửa chữa, nâng cấp trước khi sử dụng cho mục đích đầu tư thì giá trị BĐS, chi phí mua sắm và chi phí cho quá trình cải tạo, sửa chữa, nâng cấp BĐSĐT được kế toán ghi nhận vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang. Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá để ghi nhận BĐSĐT hoàn thành.

Trường hợp BĐSĐT tự xây dựng, kế toán ghi nhận chi phí xây dựng BĐSĐT vào chi phí xây dựng dở dang, khi quá trình xây dựng cơ bản hoàn thành kế toán ghi nhận tăng BĐSĐT theo giá thành xây dựng thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của BĐSĐT tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng.

Trường hợp BĐS thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thỏa mãn tiêu chuẩn ghi nhận là BĐSĐT thì kế toán sẽ ghi nhận tăng nguyên giá của BĐSĐT theo giá thấp hơn giữa giá hợp lý của BĐS và giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu tại thời điểm khởi đầu thuê BĐSĐT đó.

Trường hợp chuyển đổi mục đích sử dụng từ BĐS chủ sở hữu sử dụng chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó và trường hợp BĐS tồn kho chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động. Kế toán ghi nhận biến động tăng BĐSĐT và không được thay đổi giá trị ghi sổ của BĐS được chuyển đổi.

Kế toán giảm bất động sản đầu tư

Doanh nghiệp phải chuyển từ BĐSĐT thành hàng tồn kho khi, và chỉ khi, có sự thay đổi việc sử dụng tài sản, thông qua việc bắt đầu chuyển đổi tài sản cho mục

đích để bán. Khi doanh nghiệp quyết định sẽ thanh lý một BĐSĐT mà không cần đầu tư thêm, doanh nghiệp vẫn tiếp tục theo dõi chúng là BĐSĐT cho tới khi chúng được ghi giảm và không theo dõi vào mục hàng tồn kho. Tương tự như vậy, nếu doanh nghiệp bắt đầu tái đầu tư vào BĐSĐT hiện có để tiếp tục sử dụng như là BĐSĐT trong tương lai, tài sản đó vẫn được coi là BĐSĐT và không phân loại là BĐS chủ sở hữu sử dụng trong quá trình tái đầu tư.

Như vậy, trường hợp doanh nghiệp quyết định bán một BĐSĐT mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận BĐS đó là BĐSĐT cho đến khi BĐSĐT đó được bán mà không chuyển thành BĐS tồn kho. Trong trường hợp nếu BĐSĐT này đang ở trong trạng thái sẵn sàng để bán ngay trong điều kiện hiện tại, việc bán chỉ còn phụ thuộc vào các điều kiện giao dịch thông thường, BĐSĐT này đã được rao bán rộng rãi trên thị trường với giá bán phải gần với GTHL, đồng thời kế hoạch bán BĐS này gần như không thể thay đổi hoặc rút lại. Doanh nghiệp nên chuyển sang ghi nhận BĐSĐT này thành BĐS nắm giữ để bán, kế toán ghi nhận giá trị của BĐSĐT nắm giữ để bán theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và GTHL trừ chi phí để bán. BĐSĐT đã được phân loại thành BĐS nắm giữ để bán thì không được tính khấu hao.

Trường hợp chuyển đổi mục đích sử dụng từ BĐSĐT sang hàng tồn kho hoặc BĐS chủ sở hữu sử dụng. Kế toán ghi nhận biến động giảm BĐSĐT và không được thay đổi giá trị ghi sổ của BĐS được chuyển đổi.

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá trị hợp lý.

Kế toán tăng bất động sản đầu tư

Khi doanh nghiệp xác định giá trị một BĐSĐT theo GTHL, doanh nghiệp cần tiếp tục xác định theo GTHL cho tới khi thanh lý BĐS, hoặc cho tới khi BĐS chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng hoặc doanh nghiệp chuyển BĐSĐT sang mục đích bán trong chu kỳ kinh doanh thông thường, bất kể các giao dịch so sánh trên thị trường là không thường xuyên hoặc giá thị trường khó xác định được một cách chắc chắn.

Đối với trường hợp BĐS do chủ sở hữu sử dụng chuyển đổi thành BĐSĐT và được ghi nhận theo giá hợp lý, doanh nghiệp vẫn ghi nhận BĐS đó là TSCĐ cho tới thời điểm chuyển đổi, doanh nghiệp khấu hao tài sản và ghi nhận mọi khoản lỗ phát sinh do tổn thất tài sản. Khi chuyển đổi, kế toán ghi nhận BĐSĐT theo GTHL tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng. Đồng thời ghi nhận khoản chênh lệch đánh giá lại BĐS giữa giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu sử dụng và GTHL của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi.

Trường hợp chuyển từ hàng tồn kho thành BĐSĐT và được xác định theo GTHL, mọi khoản chênh lệch giữa giá hợp lý tại ngày chuyển đổi và giá trị ghi sổ trước đó sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ.

Khi doanh nghiệp hoàn thành việc xây dựng và phát triển các BĐSĐT do tự đầu tư xây dựng được phản ánh theo GTHL, mọi khoản chênh lệch giữa giá hợp lý của tài sản tại ngày hoàn thành và giá trị ghi sổ sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ.

Kế toán giảm bất động sản đầu tư

Khi doanh nghiệp chuyển đổi từ BĐSĐT được ghi nhận theo mô hình GTHL sang hàng hóa BĐS, doanh nghiệp ghi nhận giá trị hàng hóa BĐS theo GTHL của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng, kế toán ghi nhận chênh lệch giữa giá trị BĐSĐT ghi sổ và GTHL của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng vào báo cáo lãi lỗ.

Khi chuyển đổi từ BĐSĐT được ghi nhận theo mô hình GTHL sang BĐS chủ sở hữu sử dụng, doanh nghiệp ghi nhận nguyên giá của BĐS chủ sở hữu sử dụng theo GTHL của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng.

1.2.2.3. Kế toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

❖ Kế toán doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

Kế toán doanh thu bất động sản tồn kho

Doanh thu HĐKD BĐS được xác định theo GTHL của các khoản thu đã thu hoặc sẽ thu được. Doanh thu HĐKD BĐS phát sinh từ giao dịch KDBĐS được xác định bởi thỏa thuận giữa doanh nghiệp với bên mua hoặc bên sử dụng BĐS. Nó được xác định bằng GTHL của các khoản thu hoặc sẽ thu được sau khi trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán.

Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền được trả chậm, GTHL của các khoản phải thu được xác định có thể nhỏ hơn số tiền danh nghĩa của tiền và tương đương tiền được nhận trong tương lai theo một tỷ lệ chiết khấu phù hợp. Tỷ lệ chiết khấu là tỉ lệ lãi vay hiện hành của người mua hoặc tỷ lệ khấu trừ trên các khoản phải thu dựa trên giá tiền hiện tại của hàng hoá, dịch vụ.

Doanh thu từ hoạt động bán BĐS tồn kho chỉ được ghi nhận khi đồng thời thỏa mãn năm điều kiện: Người bán đã chuyển giao rủi ro và các quyền sở hữu hàng hoá cho người mua; Bên bán không còn quyền kiểm soát và quản lý hàng hóa sau khi đã chuyển giao cho người mua; Doanh thu được xác định một cách đáng tin cậy; Người bán có thể thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó; Các chi phí phát sinh phát sinh được xác định một cách đáng tin cậy.

Doanh nghiệp phải xác định thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu BĐS tồn kho cho người mua trong từng trường hợp cụ thể. Trong hầu hết các trường hợp, thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích trùng với thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát BĐS tồn kho cho người mua. Phần lớn các giao dịch bán lẻ đều diễn ra theo cách này. Trong một số trường hợp khác, thời điểm chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu xảy ra tại một thời điểm khác với thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hợp pháp hoặc quyền kiểm soát hàng hóa.

Trường hợp đơn vị còn chịu phần lớn rủi ro gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa thì giao dịch không được coi là một hoạt động bán hàng và doanh thu không được ghi nhận. Đơn vị có thể phải chịu rủi ro gắn liền với quyền sở hữu BĐS tồn kho dưới nhiều hình thức khác nhau”, như:

- + Khi đơn vị còn phải chịu trách nhiệm nếu BĐS tồn kho không đạt yêu cầu sử dụng mà việc này không nằm trong các điều khoản bảo hành thông thường;

- + Khi việc thanh toán tiền bán BĐS tồn kho còn chưa chắc chắn vì phụ thuộc vào người mua hàng hóa đó;

- + Khi BĐS tồn kho được giao còn chờ hoàn thiện và việc hoàn thiện đó là một phần quan trọng của hợp đồng mà doanh nghiệp chưa hoàn thành;

- + Khi người mua có quyền hủy bỏ việc mua BĐS tồn kho vì một lý do nào đó được nêu trong hợp đồng mua bán và doanh nghiệp chưa chắc chắn về khả năng hàng bán có bị trả lại hay không.

Trong trường hợp doanh nghiệp chỉ còn phải chịu một phần nhỏ rủi ro gắn liền với quyền sở hữu BĐS tồn kho thì giao dịch đó được coi là giao dịch bán hàng và doanh thu được ghi nhận. Ví dụ: doanh nghiệp còn nắm giữ giấy tờ về quyền sở hữu BĐS tồn kho chỉ để đảm bảo sẽ nhận được đủ các khoản thanh toán. Trong trường hợp này, nếu đơn vị đã chuyển giao phần lớn các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu, giao dịch được coi là giao dịch bán hàng và doanh thu được ghi nhận.

Doanh thu bán BĐS tồn kho được ghi nhận chỉ khi đảm bảo là doanh nghiệp nhận được lợi ích kinh tế từ giao dịch. Trường hợp lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng còn phụ thuộc yếu tố không chắc chắn thì chỉ ghi nhận doanh thu khi yếu tố không chắc chắn này đã xử lý xong. Khi phát sinh những yếu tố có ảnh hưởng đến khả năng thu được khoản nợ phải thu mà trước đó đã ghi nhận doanh thu, thì khoản tiền không thể thu được hoặc có thể không thu được sẽ được hạch toán vào chi phí trong kỳ mà không được ghi giảm doanh thu đã ghi nhận.

Doanh thu và chi phí liên quan tới cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp. Các chi phí, bao gồm cả chi phí phát sinh sau ngày bán BĐS tồn kho, thường được xác định chắc chắn khi các điều kiện ghi nhận doanh thu được thỏa mãn.

Tuy nhiên, doanh thu sẽ không được ghi nhận khi chi phí không được xác định một cách đáng tin cậy. Trong những trường hợp như vậy, các khoản tiền đã nhận trước của khách hàng được ghi nhận là một khoản nợ phải trả.

Kế toán doanh thu bất động sản đầu tư

Doanh thu HĐKDBĐSĐT phát sinh từ doanh thu hoạt động cho thuê BĐSĐT và doanh thu từ hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT.

Doanh thu về hoạt động cho thuê BĐSĐT được ghi nhận khi kết quả của giao dịch đó được ước tính một cách đáng tin cậy, theo kết quả phần công việc đã hoàn thành vào ngày kết thúc kỳ báo cáo. Nói cách khác, doanh thu cho thuê BĐSĐT có thể được ghi nhận theo tiến độ hoàn thành của hoạt động cho thuê BĐSĐT vào cuối kỳ báo cáo, chứ không phải ghi nhận cùng một lúc giống như trường hợp ghi nhận doanh thu từ hoạt động bán hàng hoá.

Doanh thu cho thuê BĐSĐT được ghi nhận khi thỏa mãn đồng thời những điều kiện sau: Doanh thu cho thuê BĐSĐT được xác định một cách đáng tin cậy; Người cho thuê BĐSĐT có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch này; Mức độ hoàn thành của hoạt động cho thuê BĐSĐT tại cuối kỳ báo cáo được xác định một cách đáng tin cậy; Các chi phí phát sinh cho hoạt động cho thuê BĐSĐT được xác định một cách đáng tin cậy.

Doanh nghiệp KDBĐS có thể lựa chọn phương pháp phù hợp để xác định tỷ lệ hoàn thành của hoạt động cho thuê BĐSĐT này theo một số phương pháp sau:

+ Phương pháp dựa vào khảo sát khối lượng công việc đã thực hiện;
 + Phương pháp dựa vào mức độ hoạt động cung cấp dịch vụ đã thực hiện được = $\frac{\text{Số lượng hoạt động cung cấp dịch vụ đã thực hiện}}{\text{Tổng số hoạt động cung cấp dịch vụ cần thực hiện}} \times 100\%$.

+ Phương pháp dựa vào tỷ lệ chi phí thực tế phát sinh = $\frac{\text{Tổng số chi phí thực tế phát sinh}}{\text{Tổng số chi phí ước tính cho việc thực hiện hoạt động cung cấp dịch vụ}} \times 100$.

Đối với trường hợp cho thuê BĐSĐT có nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời gian cho thuê. Trong đó, trường hợp cho thuê BĐSĐT, kế toán phải ghi nhận doanh thu và các khoản chi phí tương ứng tạo ra

doanh thu đó như: Chi phí khấu hao BĐSĐT, chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động cho thuê BĐSĐT.

Đối với trường hợp bán, thanh lý BĐSĐT, nguyên tắc ghi nhận doanh thu và xác định thời điểm ghi nhận doanh thu từ việc bán, thanh lý BĐSĐT doanh nghiệp áp dụng chuẩn mực kế toán về doanh thu. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu từ hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT được ghi nhận khi tất cả năm điều kiện được thỏa mãn. Kế toán ngoài việc ghi nhận bút toán doanh thu bán, thanh lý BĐSĐT còn phải ghi nhận bút toán giảm BĐSĐT, giảm hao mòn BĐSĐT, các chi phí liên quan đến việc bán, thanh lý BĐSĐT. Giá bán, thanh lý BĐSĐT được ghi nhận theo GTHL. Trường hợp bán theo phương thức trả chậm thì giá bán được xác nhận ban đầu theo giá bán trả ngay. Khoản chênh lệch giữa số tiền phải thanh toán và giá bán trả ngay được ghi nhận là doanh thu tiền lãi chưa thực hiện theo quy định của chuẩn mực kế toán về doanh thu.

❖ Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho

Khi bán BĐS tồn kho, giá gốc của BĐS tồn kho đã bán được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phù hợp với doanh thu liên quan đến chúng được ghi nhận. Các khoản ghi giảm giá trị về giá trị thuần có thể thực hiện được của BĐS tồn kho được ghi nhận là chi phí trong kỳ kế toán xảy ra việc giảm giá trị. Các khoản hoàn nhập giảm giá do giá trị thuần có thể thực hiện được tăng lên sẽ được giảm trừ khỏi chi phí trong kỳ.

Ghi nhận giá trị BĐS tồn kho đã bán vào chi phí trong kỳ phải đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa chi phí và doanh thu.

Giá trị BĐS tồn kho không thu hồi đủ khi BĐS tồn kho bị xuống cấp, giá bán bị giảm, hoặc chi phí hoàn thiện, chi phí để bán hàng tăng lên. Việc ghi giảm giá gốc BĐS tồn kho cho bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được là phù hợp với nguyên tắc tài sản không được phản ánh lớn hơn giá trị thực hiện ước tính từ việc bán hay sử dụng chúng. Việc ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được của BĐS tồn kho phải dựa trên bằng chứng tin cậy nhất hiện có tại thời điểm ước tính về giá trị BĐS tồn kho dự kiến có thể thực hiện. Việc ước tính này phải tính đến sự biến động của giá cả hoặc chi phí trực tiếp liên quan đến các sự kiện diễn ra sau ngày kết thúc năm tài chính, mà các sự kiện này khẳng định các điều kiện hiện có ở thời điểm ước tính.

Trong từng kỳ kế toán tiếp theo, giá trị thuần có thể thực hiện được sẽ được đánh giá lại. Trong trường hợp các điều kiện trước đây gây ra sự giảm giá trị của BĐS

tồn kho không còn tồn tại hoặc khi có bằng chứng rõ ràng về việc giá trị thuần có thể thực hiện được tăng lên do tình hình kinh tế thay đổi, giá trị trước đây đã bị ghi giảm sẽ được hoàn nhập tối đa bằng với giá trị đã bị ghi giảm để đảm bảo giá trị ghi sổ BĐS tồn kho sẽ là giá trị thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Đối với doanh nghiệp là chủ đầu tư xây dựng BĐS với mục đích để bán, trường hợp doanh nghiệp xây dựng một dự án BĐS đã phát sinh doanh thu bán BĐS nhưng doanh nghiệp chưa tập hợp được đầy đủ hồ sơ, chứng từ về các khoản chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư. Doanh nghiệp được trích trước một phần chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán. Khi tập hợp đủ hồ sơ, chứng từ hoặc khi bắt động sản hoàn thành toàn bộ, doanh nghiệp phải quyết toán số chi phí đã trích trước vào giá vốn hàng bán. Phần chênh lệch giữa số chi phí đã trích trước cao hơn số chi phí thực tế phát sinh được điều chỉnh giảm giá vốn hàng bán của kỳ thực hiện quyết toán. Việc trích trước chi phí để tạm tính giá vốn BĐS phải tuân thủ theo các nguyên tắc chỉ được trích trước vào giá vốn hàng bán đối với các khoản chi phí đã có trong dự toán đầu tư, xây dựng nhưng chưa có đủ hồ sơ, tài liệu để nghiệm thu khối lượng và phải thuyết minh chi tiết về lý do, nội dung chi phí trích trước cho từng hạng mục công trình trong kỳ. Doanh nghiệp chỉ được trích trước chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán cho phần BĐS đã hoàn thành, được xác định là đã bán trong kỳ và đủ tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu. Số chi phí trích trước được tạm tính và số chi phí thực tế phát sinh được ghi nhận vào giá vốn hàng bán phải đảm bảo tương ứng với định mức giá vốn tính theo tổng chi phí dự toán của phần hàng hóa BĐS được xác định là đã bán.

Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư

Chi phí và doanh thu HĐKD BĐSĐT tạo ra phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp.

Đối với các khoản chi phí phát sinh trong quá trình kinh doanh BĐSĐT như: các chi phí liên quan đến cho thuê BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động; chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí tiền lương nhân viên trực tiếp quản lý BĐS cho thuê; chi phí sửa chữa, chi phí nhượng bán, thanh lý BĐSĐT. DNKD BĐS ghi nhận vào chi phí của kỳ kinh doanh tại doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp ghi nhận doanh thu đối với toàn bộ số tiền nhận trước từ việc cho thuê BĐSĐT, kế toán phải ước tính đầy đủ giá vốn tương ứng với doanh thu được ghi nhận.

Đối với chi phí khấu hao BĐSĐT, tùy thuộc vào doanh nghiệp sử dụng mô hình Giá gốc hay mô hình GTHL mà kế toán chi phí khấu hao BĐSĐT như sau:

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá gốc: Doanh nghiệp trích khấu hao BĐSĐT cho thuê hoạt động và ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các BĐS chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian trích khấu hao và xác định phương pháp khấu hao BĐSĐT. Đối với BĐSĐT là quyền sử dụng đất, doanh nghiệp chỉ trích khấu hao đối với quyền sử dụng đất xác định được thời hạn sử dụng. Nếu không xác định được thời gian sử dụng thì không trích khấu hao. Trường hợp BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, doanh nghiệp không trích khấu hao mà xác định tổn thất do giảm giá trị.

Trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá trị hợp lý: Khi lựa chọn mô hình GTHL để kế toán BĐSĐT, doanh nghiệp không trích khấu hao BĐSĐT. Theo mô hình GTHL, việc định giá BĐSĐT theo GTHL phải được thực hiện hàng năm, các khoản lãi lỗ phát sinh từ việc thay đổi GTHL của BĐSĐT kế toán ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ trong kỳ phát sinh.

1.2.2.4. Trình bày báo cáo tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản

Trình bày báo cáo tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho

Khi thuyết minh BCTC đối với HĐKDBĐS tồn kho, doanh nghiệp phải trình bày các chính sách kế toán áp dụng trong việc xác định giá trị BĐS tồn kho, bao gồm cả các công thức tính giá thành đã được sử dụng.

Trình bày giá trị ghi sổ tổng cộng của BĐS tồn kho và giá trị ghi sổ của từng loại BĐS tồn kho phù hợp với cách phân loại của doanh nghiệp, giá trị ghi sổ của BĐS tồn kho được ghi nhận theo GTHL trừ đi chi phí bán hàng.

Trình bày rõ giá trị dự phòng giảm giá BĐS tồn kho được ghi nhận là chi phí trong kỳ, giá trị hoàn nhập dự phòng giảm giá BĐS tồn kho được ghi nhận giảm chi phí trong kỳ. Tình huống hay sự kiện dẫn đến hoàn nhập dự phòng.

Trình bày thông tin về giá trị ghi sổ theo từng phân loại BĐS tồn kho và biến động trong kỳ của các BĐS này là thông tin hữu ích đối với người sử dụng báo cáo tài chính. Trình bày rõ giá trị ghi sổ của BĐS tồn kho được cầm cố, bảo đảm cho các khoản nợ phải trả.

Trình bày báo cáo tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư

Các DNKDBĐS dù lựa chọn kế toán BĐSĐT theo mô hình giá gốc hay mô hình GTHL phải trình bày trên BCTC những nội dung sau:

Trình bày tiêu chuẩn cụ thể mà doanh nghiệp áp dụng trong trường hợp gặp khó khăn khi phân loại BĐSĐT với BĐS chủ sở hữu sử dụng và BĐS tồn kho.

Trình bày phương pháp và giả định áp dụng trong việc xác định GTHL của BĐSĐT đã được xác định giá trị hoặc trình bày trên BCTC được định giá bởi cơ quan định giá độc lập có chứng chỉ hành nghề chuyên nghiệp phù hợp và được chấp thuận cũng như có đầy đủ kinh nghiệm về thị trường và danh mục BĐSĐT được thẩm định. Nếu không có các cơ sở đánh giá trên, cần trình bày trên BCTC những nội dung về thu nhập từ việc cho thuê, những chi phí hoạt động trực tiếp (bao gồm cả chi phí sửa chữa, bảo dưỡng) phát sinh từ BĐSĐT liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ việc cho thuê trong kỳ báo cáo cũng như phát sinh từ BĐSĐT không liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ việc cho thuê trong kỳ báo cáo.

Doanh nghiệp cũng phải trình bày các nghĩa vụ theo hợp đồng mua, xây dựng, cải tạo, nâng cấp BĐSĐT hoặc bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì BĐSĐT.

Đối với doanh nghiệp áp dụng kế toán BĐS đầu tư theo mô hình giá gốc cần trình bày thêm những nội dung cơ bản sau:

Phương pháp khấu hao, thời gian sử dụng ước tính và tỷ lệ khấu hao, giá trị ghi sổ và giá trị hao mòn lũy kế cộng các khoản lỗ do tổn thất tài sản lũy kế tại thời điểm đầu và cuối kỳ kế toán. Bản đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của BĐSĐT tại thời điểm đầu và cuối kỳ kế toán, bao gồm những nội dung như các khoản tăng do mua sắm và các chi phí phát sinh sau được ghi nhận là tài sản. Chuyển đổi từ BĐS tồn kho và BĐS do chủ sở hữu sử dụng sang BĐSĐT và ngược lại cũng như các thay đổi khác.

Doanh nghiệp phải trình bày GTHL của BĐSĐT. Tuy nhiên trong trường hợp không thể xác định GTHL một cách đáng tin cậy. Doanh nghiệp cần mô tả về BĐSĐT, giải thích lý do không thể xác định GTHL một cách đáng tin cậy và nếu có thể, doanh nghiệp đưa ra khoảng ước tính mà GTHL có khả năng nằm trong đó.

Đối với doanh nghiệp áp dụng kế toán BĐSĐT theo mô hình GTHL cần trình bày thêm những nội dung cơ bản sau:

Doanh nghiệp phải thuyết minh bản đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của BĐSĐT tại thời điểm đầu và cuối kỳ kế toán, các thông tin cần trình bày chi tiết về các khoản tăng BĐSĐT trong đó chi tiết các khoản tăng từ việc mua sắm và các chi phí phát sinh sau này được ghi nhận vào giá trị ghi sổ của BĐS, các khoản tăng lên từ việc hợp nhất kinh doanh, BĐSĐT được phân loại là nắm giữ để bán. Hoạt động chuyển đổi từ BĐSĐT sang BĐS tồn kho và BĐS chủ sở hữu sử dụng và ngược lại. Trình bày lãi hoặc lỗ thuần từ việc điều chỉnh GTHL của BĐSĐT.

Ngoài ra, doanh nghiệp cần thuyết minh bảng đối chiếu giữa giá trị xác định được thông qua định giá và giá trị đã được điều chỉnh trên BCTC, trình bày riêng

biệt giá trị lũy kế của các nghĩa vụ thuê được ghi nhận mà đã được điều chỉnh ngược lại, cũng như các khoản điều chỉnh đáng kể khác.

1.3. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản trong các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quan điểm kế toán quản trị

Kế toán quản trị là một bộ phận trong công tác kế toán của doanh nghiệp với vai trò thu thập, xử lý, cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu quản trị trong nội bộ doanh nghiệp.

1.3.1. Phân loại doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

❖ Phân loại chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Chi phí là một trong những yếu tố trung tâm của công tác quản lý HĐKDBĐS. Do mục đích của kế toán quản trị HĐKDBĐS là cung cấp thông tin hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của nhà quản trị nên ngoài việc phân loại chi phí như trong kế toán tài chính, các nhà quản trị còn phân loại chi phí HĐKDBĐS theo yêu cầu phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh. Do tính chất phức tạp của HĐKDBĐS để phục vụ cho việc quản lý chi phí và để đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin ngày càng đa dạng, chi phí cần được phân loại trên nhiều góc độ khác nhau. Sau đây là một số phương pháp phân loại chi phí thường được sử dụng trong DNKDBĐS.

Thứ nhất, phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Việc phân loại chi phí theo chức năng hoạt động giúp cho doanh nghiệp có thể xác định rõ vai trò, chức năng của từng khoản mục chi phí trong quá trình HĐKDBĐS tại doanh nghiệp. Theo cách phân loại này, các chi phí phát sinh liên quan đến HĐKDBĐS bao gồm các chi phí bán BĐS tồn kho trong kỳ kinh doanh thông thường và chi phí phát sinh liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT:

+ Chi phí bán BĐS tồn kho bao gồm các chi phí như: Chi phí giá vốn BĐS, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

+ Chi phí kinh doanh BĐSĐT bao gồm các chi phí như: Chi phí khấu hao, chi phí sửa chữa, và các chi phí khác liên quan đến các hoạt động cho thuê BĐS

Thứ hai, phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức hoạt động

Với mục đích đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch chi phí, kiểm soát chủ động và chủ động điều tiết chi phí HĐKDBĐS để ra những quyết định kinh doanh BĐS nhanh chóng và hiệu quả, KTQT tiến hành phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Chi phí được phân loại theo tiêu thức này bao gồm: Chi phí biến đổi, chi phí cố định và chi phí hỗn hợp.

+ Chi phí biến đổi: Chi phí biến đổi là các chi phí, xét về lý thuyết, có sự thay đổi tỷ lệ với các mức độ hoạt động. Chi phí biến đổi chỉ phát sinh khi có các hoạt động xảy ra. Tổng số chi phí biến đổi sẽ tăng (hoặc giảm) tương ứng với sự tăng (hoặc giảm) của mức độ hoạt động nhưng chi phí biến đổi tính theo đơn vị của mức độ hoạt động thì không thay đổi. Trong các DNKDBĐS, các khoản mục chi phí tiền lương của nhân viên bán hàng theo doanh thu, chi phí hoa hồng bán hàng trả cho các sàn giao dịch BĐS thể hiện rõ nhất đặc trưng của chi phí khả biến. Tuy nhiên tùy thuộc vào mức độ thay đổi của biến phí so với mức độ hoạt động mà biến phí được chia thành biến phí tỷ lệ và biến phí cấp bậc.

+ Chi phí cố định: Chi phí cố định là những chi phí, xét về lý thuyết, không có sự thay đổi theo các mức độ hoạt động đạt được. Vì tổng số chi phí cố định là không thay đổi cho nên, khi mức độ hoạt động tăng thì chi phí cố định tính theo đơn vị các mức độ hoạt động sẽ giảm và ngược lại. Trong các DNKDBĐS, các loại chi phí cố định thường gặp là chi phí khấu tài sản cố định, chi phí tiền lương nhân viên quản lý, chi phí quảng cáo, giới thiệu sản phẩm. Chi phí cố định còn tồn tại dưới hình thức chi phí cố định bắt buộc và chi phí cố định bộ phận. Chi phí cố định bắt buộc là những chi phí liên quan đến cấu trúc tổ chức kinh doanh và rất khó giảm bớt như khấu hao văn phòng và các chi phí liên quan đến lương của các nhà quản trị. Chi phí cố định bộ phận được xem như định phí quản trị, nó gắn liền với các quyết định hàng năm của nhà quản trị như chi phí quảng cáo, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí nghiên cứu thị trường BĐS.

+ Chi phí hỗn hợp: Chi phí hỗn hợp là những chi phí mà cấu thành nên nó bao gồm cả yếu tố chi phí khả biến và chi phí bất biến. Trong các DNKDBĐS, chi phí hỗn hợp cũng chiếm một tỷ lệ khá cao trong các loại chi phí chẳng hạn như chi phí sửa chữa TSCĐ, chi phí bảo trì máy móc thiết bị, chi phí dịch vụ mua ngoài và một số chi phí khác.

Thứ ba, phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả kinh doanh

Theo cách phân loại này, chi phí HĐKDBĐS chia thành hai loại chi phí đó là: chi phí thời kỳ và chi phí sản phẩm.

+ Chi phí thời kỳ: Là những chi phí phát sinh và ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong cùng một kỳ kế toán. Các chi phí này được ghi nhận với 2 chỉ tiêu: chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kế toán tài chính. Việc phát sinh và bù đắp các chi phí này chỉ diễn ra trong cùng một kỳ kế toán, do đó, loại chi phí này còn được gọi là chi phí thời kỳ. Trong thực tế, việc nhận diện chi phí thời kỳ đối với HĐKDBĐS rất khó vì có chu

kỳ sản xuất kéo dài. Chi phí quản lý, phục vụ, hành chính, ... của các DNKDBĐS bao gồm nhiều thành phần chi phí khác nhau phát sinh từ lúc khởi công cho đến khi kết thúc có thể kéo dài trên một năm hoặc nhiều năm. Tuy nhiên, chúng vẫn là chi phí thời kỳ, ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của doanh nghiệp trong thời kỳ kết quả kinh doanh.

+ Chi phí sản phẩm: Là các chi phí gắn liền với BĐS được đầu tư, xây dựng hoàn thành hoặc được mua trong kỳ. Đối với BĐS đầu tư, xây dựng, chi phí sản phẩm là các chi phí đầu tư, xây dựng BĐS. Đối với mua BĐS để bán, chi phí sản phẩm là giá BĐS mua vào, bao gồm giá mua BĐS và chi phí mua BĐS trong kỳ. Nếu BĐS đầu tư, xây dựng hoặc mua vào chưa được tiêu thụ thì chi phí sản phẩm là giá vốn hàng tồn kho. Trong trường hợp các BĐS đã được tiêu thụ thì chi phí sản phẩm là giá vốn hàng bán, được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và được bù đắp bằng doanh thu của số BĐS đã tiêu thụ.

Thứ tư, phân loại chi phí theo sự ảnh hưởng tới việc lựa chọn các phương án

+ *Chi phí chìm*: Chi phí chìm được hiểu là khoản chi phí đã bỏ ra trong quá khứ và sẽ hiển hiện ở tất cả mọi phương án với giá trị như nhau. Hiểu một cách khác, chi phí chìm được xem như là khoản chi phí không thể tránh được cho dù người quản lý quyết định lựa chọn thực hiện theo phương án nào. Chính vì vậy, chi phí chìm là loại chi phí không thích hợp cho việc xem xét, ra quyết định của người quản lý. Tuy nhiên, trong thực tế, việc nhận diện được chi phí chìm cũng như sự nhận thức rằng chi phí chìm cần được loại bỏ trong tiến trình ra quyết định không phải lúc nào cũng dễ dàng.

+ *Chi phí chênh lệch*: Tương tự như chi phí chìm, chi phí chênh lệch cũng chỉ xuất hiện khi so sánh chi phí gắn liền với các phương án trong quyết định lựa chọn phương án tối ưu. Chi phí chênh lệch được hiểu là phần giá trị khác nhau của các loại chi phí của một phương án so với một phương án khác.

+ *Chi phí cơ hội*: Chi phí cơ hội là những thu nhập tiềm tàng bị mất đi khi lựa chọn thực hiện phương án này thay cho phương án khác. Chẳng hạn, với quyết định tự sử dụng cửa hàng để tổ chức hoạt động kinh doanh thay vì cho thuê thì thu nhập có được từ việc cho thuê cửa hàng trở thành chi phí cơ hội của phương án tự tổ chức kinh doanh.

Tóm lại, việc phân chia chi phí theo những tiêu thức khác nhau giúp kế toán quản trị nhận diện và tổ chức thu thập, trình bày thông tin về chi phí HĐKDBĐS phù hợp tạo điều kiện cung cấp thông tin kịp thời theo yêu cầu của nhà quản lý.

❖ Phân loại doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

Doanh thu kinh doanh BĐS được xác định theo từng HĐKDBĐS bao gồm:

- + Doanh thu từ việc bán BĐS.
- + Doanh thu từ cho thuê hoạt động BĐS.

Đồng thời, doanh thu của hoạt động bán, cho thuê BĐS có thể được xác định theo doanh thu dự toán, doanh thu thực tế.

+ Doanh thu dự toán của hoạt động bán, cho thuê BĐS là doanh thu được xác định theo ước tính, dự kiến của doanh nghiệp về hoạt động bán, cho thuê BĐS.

+ Doanh thu thực tế được xác định theo doanh thu thực tế thu được, nhận được từ hoạt động bán, cho thuê BĐS tại doanh nghiệp.

Ngoài ra, doanh thu còn được nhận diện theo doanh thu hòa vốn, doanh thu an toàn. Cách xác định doanh thu hòa vốn, doanh thu an toàn của hoạt động bán và cho thuê BĐS tại các DNKDBĐS như sau:

+ Doanh thu hòa vốn: Để xác định doanh thu hòa vốn của hoạt động bán và cho thuê BĐS, các DNKDBĐS phải xác định điểm hòa vốn. Điểm hòa vốn là mức hoạt động mà doanh thu bằng chi phí hay lợi nhuận bằng 0. Có ba cách tiếp cận để xác định điểm hòa vốn: Phương pháp phương trình; Phương pháp số dư đảm phí; Phương pháp đồ thị.

+ Doanh thu an toàn được xác định để giúp nhà quản trị lựa chọn các phương án kinh doanh và xác định mức độ rủi ro. Doanh thu an toàn là phần chênh lệch thực tế giữa doanh thu thực tế và doanh thu hòa vốn.

1.3.2. Xây dựng dự toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Đối với HĐKDBĐS, việc lập dự toán được xem là một khâu rất quan trọng nhằm đảm bảo cho việc đầu tư, KDBĐS có hiệu quả. Dự toán HĐKDBĐS là những dự kiến, những phối hợp chi tiết chỉ rõ cách huy động và sử dụng nguồn lực của doanh nghiệp trong từng thời kỳ và được biểu diễn bằng một hệ thống chỉ tiêu dưới dạng số lượng và giá trị.

❖ Phân loại dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS

Tùy theo nhu cầu cung cấp thông tin của nhà quản lý cũng như mục đích phát triển của doanh nghiệp trong tương lai, khi xây dựng dự toán nhà quản trị có thể lựa chọn các loại dự toán khác nhau như:

Thứ nhất, căn cứ vào nội dung kinh tế

+ Đối với HĐKDBĐS tồn kho: Dự toán tiêu thụ BĐS tồn kho; Dự toán chi phí đầu tư, xây dựng BĐS để bán; Dự toán mua sắm BĐS để bán; Dự toán tồn kho

BDS; Dự toán giá vốn BDS bán; Dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp; Dự toán vốn bằng tiền; Dự toán báo cáo tài chính.

+ Đối với HĐKDBĐSDT: Dự toán tiêu thụ BĐSĐT; Dự toán chi phí đầu tư, xây dựng BDS để cho thuê; Dự toán mua sắm BĐS để cho thuê; Dự toán tồn kho BĐSĐT; Dự toán chi phí khấu hao BĐS cho thuê; Dự toán chi phí quản lý BĐS cho thuê; Dự toán vốn bằng tiền; Dự toán báo cáo tài chính.

Đối với các trường hợp khác như BDS chờ tăng giá để bán, BDS chưa rõ mục đích sử dụng doanh nghiệp cần lập dự toán chi phí sửa chữa, nâng cấp BDS, chi phí vận hành, bảo dưỡng BDS trong thời gian chờ tăng giá để bán hoặc chưa rõ mục đích sử dụng.

Thứ hai, căn cứ vào mối quan hệ với mức độ hoạt động dự toán

+ Dự toán tĩnh: Là loại dự toán được xây dựng cho một mức độ hoạt động cụ thể căn cứ vào kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

+ Dự toán linh hoạt: Là loại dự toán được lập cho một loạt các mức độ hoạt động nhằm cung cấp thông tin về tình hình doanh thu, chi phí, lợi nhuận đơn vị có thể đạt được theo các phương án kinh doanh và khả năng có thể xảy ra.

❖ Cơ sở khoa học xây dựng dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐSD.

Hệ thống dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐSD có liên quan chặt chẽ và có mối quan hệ qua lại lẫn nhau phản ánh một cách toàn diện kế hoạch của nhà quản lý trong tương lai và biện pháp hoàn thành các kế hoạch đó. Để đảm bảo dự toán có tính khả thi cao, khi xây dựng dự toán cần dựa vào những cơ sở khoa học sau:

+ Căn cứ xây dựng dự toán dựa vào kết quả hoạt động kỳ trước như khối lượng tiêu thụ BĐS tồn kho của các kỳ trước; số lượng cho thuê của các BĐSĐT,... Đây là cơ sở quan trọng giúp các nhà quản trị thấy được giới hạn hiện nay của doanh nghiệp.

+ Dựa trên những điều kiện thực tế của doanh nghiệp và đồng thời doanh nghiệp phải xem xét nhiều nhân tố ảnh hưởng như: Chính sách giá bán, giá cho thuê trong tương lai; Các điều kiện chung về kinh tế; Chính sách kinh tế liên quan đến kinh doanh BĐS sắp ban hành, chiến lược phát triển HĐKDBĐSD của khu vực; Kế hoạch phát triển của doanh nghiệp; Cạnh tranh trong kinh doanh trên thị trường; Quảng cáo và việc đẩy mạnh tiêu thụ, ...

+ Căn cứ vào hệ thống định mức chi phí tiêu chuẩn. Định mức chi phí phải được xây dựng một cách khoa học phù hợp với thực tế. Khi doanh nghiệp xây dựng định mức chi phí phải tính đến những biến động thị trường KDBĐSD như: lạm phát, giá bán BDS, giá cho thuê BĐS trên thị trường, ...

1.3.3. Thu thập, xử lý, cung cấp thông tin thực hiện về hoạt động kinh doanh bất động sản phục vụ quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Để thu thập các thông tin phục vụ yêu cầu quản trị của nhà quản trị. Kế toán quản trị HĐKDBĐS được thực hiện đồng thời, kết hợp chặt chẽ với kế toán tài chính.

Hạch toán ban đầu

Để phục vụ cho các tình huống ra quyết định, kế toán quản trị HĐKDBĐS không có hệ thống chứng từ riêng mà đều dựa trên hệ thống ghi chép ban đầu của kế toán tài chính đó là hệ thống chứng từ. Do đó, để thu thập thông tin chi tiết thì các nhà quản trị cần thực hiện bổ sung chi tiết cụ thể các chỉ tiêu trên chứng từ cho phù hợp với nội dung yêu cầu quản lý của HĐKDBĐS, thiết kế thêm các chứng từ kế toán cần sử dụng để phản ánh nội dung thông tin thích hợp theo yêu cầu và mục đích của các quyết định quản trị doanh nghiệp.

Tài khoản kế toán

Trên cơ sở các tài khoản phản ánh các nội dung về HĐKDBĐS theo kế toán tài chính, căn cứ vào mục đích và yêu cầu của quản lý chi tiết đối với từng đối tượng BĐS như BĐS tồn kho, BĐS đầu tư, HĐKDBĐS để bán, cho thuê, ... để mở các tài khoản chi tiết theo dõi từng đối tượng. Việc mở các tài khoản chi tiết phải đảm bảo tính đồng bộ giữa các nội dung, đảm bảo khả năng đối chiếu giữa thông tin chi tiết và thông tin tổng hợp.

Hệ thống sổ kế toán

Để thu thập các thông tin chi tiết đáp ứng yêu cầu quản trị HĐKDBĐS, kế toán cần thiết phải mở hệ thống các sổ chi tiết. Các sổ chi tiết cần phản ánh các chỉ tiêu định mức, chỉ tiêu dự toán, chỉ tiêu thực tế phục vụ cho việc kiểm tra đánh giá thực hiện định mức, dự toán HĐKDBĐS theo từng hoạt động, từng nội dung. Các sổ chi tiết bao gồm: Sổ chi tiết tình hình biến động từng loại BĐS; sổ chi tiết chi phí HĐKDBĐS, sổ chi tiết chi phí doanh thu HĐKDBĐS. Khi thiết kế mẫu sổ cần xem xét trình độ trang bị công nghệ xử lý thông tin ở doanh nghiệp, quá trình vận động của từng đối tượng và khả năng xử lý thông tin trong từng tình huống ra quyết định.

Hệ thống báo cáo kế toán quản trị

Để kế toán quản trị HĐKDBĐS có thể cung cấp thông tin hữu ích giúp các nhà quản trị doanh nghiệp đưa ra các quyết định quản lý phù hợp, kịp thời cần thiết phải xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị khoa học, hợp lý từ đó cung cấp thông tin mọi mặt về HĐKDBĐS của doanh nghiệp theo yêu cầu cụ thể của từng

nhà quản trị các cấp trong doanh nghiệp. Báo cáo quản trị về HĐKDBĐS phải được thiết kế thành dạng thông tin nhiều chiều và phù hợp với yêu cầu sử dụng thông tin trong từng doanh nghiệp bao gồm các loại báo cáo cơ bản sau:

+ Hệ thống báo cáo định hướng: Hệ thống báo cáo định hướng HĐKDBĐS cung cấp các thông tin định hướng, các chỉ tiêu kế hoạch để chuẩn bị các điều kiện đảm bảo và tổ chức triển khai trên tất cả các lĩnh vực hoạt động của doanh nghiệp, là thước đo đánh giá kết quả thực hiện.

+ Hệ thống báo cáo kết quả: Hệ thống báo cáo kết quả HĐKDBĐS cung cấp thông tin về tình hình thực hiện của hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trên các lĩnh vực hoạt động kinh doanh là cơ sở để nhận định, kiểm soát, đánh giá, điều chỉnh tình hình thực hiện.

+ Hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động: Hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân của các HĐKDBĐS phản ánh các thông tin chênh lệch giữa thực hiện với dự toán (các thông tin định hướng) và các nguyên nhân gây nên sự chênh lệch để giúp cho nhà quản trị doanh nghiệp kiểm soát, đánh giá tình hình, xác định được các nguyên nhân dẫn đến sự biến động.

1.3.4. Phân tích, đánh giá thông tin phục vụ ra quyết định quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Ra các quyết định quản trị là một nhiệm vụ phức tạp và khó khăn nhất của các nhà quản trị. Trong quá trình điều hành HĐKDBĐS, nhà quản trị luôn phải đối diện với việc phải đưa ra các quyết định ở nhiều dạng khác nhau. Để phục vụ cho việc ra quyết định, nhà quản trị căn cứ vào số liệu đã thu thập, xử lý, lấy thông tin trên các báo cáo tài chính và các hệ thống báo cáo quản trị như: hệ thống báo cáo định hướng; hệ thống báo cáo kết quả; hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động từ đó phân tích, đánh giá các thông tin này một cách có hiệu quả nhất phục vụ cho việc ra các quyết định quản trị của doanh nghiệp.

Các quyết định quản trị thường được chia ra làm hai loại là quyết định ngắn hạn và các quyết định dài hạn. Tuy nhiên, như nội dung đã đề cập, HĐKDBĐS là một hoạt động sản xuất kinh doanh rất đặc thù với hai đối tượng kinh doanh trong doanh nghiệp là BĐS tồn kho và BĐSĐT. Trong đó, hoạt động đầu tư, xây dựng BĐS để bán được coi là một chu kỳ sản xuất hàng hóa của DNKDBĐS nếu tính từ khi bỏ vốn đầu tư cho đến khi thu được lợi nhuận. Nếu xét theo đặc điểm trên thì các quyết định như: đầu tư, xây dựng BĐS; tự đầu tư, xây dựng BĐS hay mua BĐS để bán; xác định giá bán BĐS; quyết định bán hàng hóa BĐS xây thô hay hoàn

thiện,... có thể được coi như là những quyết định ngắn hạn. Nhưng nếu xét theo đặc điểm hoạt động đầu tư, xây dựng BĐS để bán phải yêu cầu về vốn đầu tư rất lớn, thời gian đầu tư dài và mang ý nghĩa chiến lược quyết định đến sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp, thì những quyết định trên được xếp vào những quyết định mang tính dài hạn. Chính vì thế, đối với HĐKDBĐS, NCS không phân chia các quyết định quản trị theo dài hạn hay ngắn hạn mà phân chia theo nội dung của các quyết định để từ đó tập trung vào việc phân tích, đánh giá thông tin giúp các nhà quản lý đưa ra được các quyết định quản trị trong KDBĐS.

Trong các DNKDBĐS, nếu căn cứ theo nội dung, các quyết định quản trị bao gồm: Quyết định đầu tư, xây dựng dự án BĐS với mục đích kinh doanh (để bán, cho thuê); Quyết định mua BĐS để bán; Quyết định xác định giá bán; Quyết định xác định giá cho thuê BĐS; Quyết định bán BĐS hay cho thuê BĐS; Quyết định bán BĐS hay chờ tăng giá để bán; quyết định bán hàng hóa BĐS xây thô hay hoàn thiện,...

Trong các quyết định quản trị về HĐKDBĐS này, NCS tập trung đi vào phân tích, đánh giá một số các quyết định quản trị điển hình như: quyết định xác định giá bán BĐS; quyết định bán BĐS hay cho thuê BĐS hoặc chờ tăng giá để bán.

Quyết định bán BĐS hoặc giữ lại để cho thuê hoặc chờ tăng giá để bán

Tại các DNKDBĐS, khi đầu tư, xây dựng, mua sắm BĐS, các dự án BĐS ngay từ khi xây dựng đã cố định hạng mục BĐS nào là cho thuê và BĐS nào để bán vì nó liên quan đến tính chất pháp lý sau này của BĐS. Đối với BĐS với mục đích ban đầu để cho thuê thì sau này nếu DNKDBĐS muốn bán BĐS này thì thủ tục chuyển đổi chức năng thành BĐS để ở và việc xin phép để cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu BĐS cho khách hàng rất khó khăn và phức tạp. Chính vì thế cho nên, khi doanh nghiệp đã định trước xây dựng BĐS với mục đích cho thuê thì thường doanh nghiệp sẽ không bán BĐS này cũng như doanh nghiệp đã xây dựng với mục đích để bán thì thường không có ý định chuyển mục đích thành cho thuê. Chỉ trong điều kiện, thị trường thực sự bất lợi cho việc bán BĐS trong điều kiện hiện tại thì doanh nghiệp sẽ đứng trước quyết định tạm thời ngừng bán BĐS mà để cho thuê kiếm lời hay chờ tăng giá để bán. Trong trường hợp này, nhà quản trị sẽ đứng trước sự lựa chọn giữa các phương án: Ngừng bán để cho thuê BĐS hay chờ tăng giá để bán. Việc lựa chọn các phương án dựa trên cơ sở các thông tin từ các báo cáo phân tích, đánh giá các chi phí liên quan đến hai phương án cho thuê BĐS, và phương án chờ tăng giá để bán từ đó đưa ra quyết định lựa chọn phương án nào đem lại lợi ích cao hơn cho doanh nghiệp.

Quyết định xác định giá bán và cho thuê BĐS

Quyết định về định giá bán và cho thuê BĐS là một trong những quyết định đầy khó khăn đối với nhà quản trị của DNKDBĐS. Định giá bán và cho thuê đặc biệt là định giá bán trong DNKDBĐS thường là những quyết định chiến lược, có vai trò quan trọng đối với sự tồn tại và phát triển của DNKDBĐS. Do vậy, các nhà quản trị trong doanh nghiệp thường coi đây là nhiệm vụ quan trọng nhất, có tính sứ mệnh lịch sử và mang tính quyết định đến các nhiệm vụ khác.

Trong DNKDBĐS, quyết định định giá bán và cho thuê BĐS là việc doanh nghiệp xác định giá bán hoặc giá cho thuê đối với một đối tượng BĐS cụ thể, tại một thời điểm xác định dựa trên các tiêu chuẩn kỹ thuật, tính chất, vị trí, quy mô, thực trạng của BĐS đó và tuân theo cơ chế thị trường tại thời điểm định giá bán và cho thuê đáp ứng các mục tiêu kinh doanh của doanh nghiệp.

Thông thường các doanh nghiệp sẽ định giá bán BĐS tại ba thời điểm trong quá trình đầu tư, xây dựng dự án đó là: Thời điểm đánh giá, xây dựng dự án, thời điểm được phép huy động vốn đầu tư từ khách hàng cho dự án và thời điểm BĐS đã hoàn thành.

+ Đối với thời điểm đánh giá, xây dựng dự án: Mục tiêu của định giá bán và cho thuê BĐS đối với thời điểm đánh giá, xây dựng dự án là xác định mức giá bán và cho thuê BĐS dự kiến để tính toán tính hiệu quả của dự án.

+ Đối với thời điểm được phép huy động vốn của khách hàng theo quy định: Tại các DNKDBĐS việc mua bán nhà hình thành trong tương lai được phép thực hiện theo quy định của luật KDBĐS. Tại giai đoạn này, việc định giá bán BĐS được căn cứ vào mức chi phí theo dự toán, căn cứ theo hồ sơ phương án khả thi đã được phê duyệt của dự án và mức giá so sánh với các dự án tương đồng có tính đến sự biến động của thị trường BĐS. Thông thường việc định giá bán tại thời điểm xây dựng phương án và thời điểm huy động vốn của khách hàng tương đối giống nhau.

+ Định giá bán và cho thuê BĐS tại thời điểm dự án hoàn thành: Đối với các dự án BĐS được các doanh nghiệp đầu tư xây dựng và kinh doanh nhà ở bán từ thời điểm bắt đầu triển khai xây dựng cơ sở hạ tầng cho đến khi bán hết căn hộ của dự án. Tuy nhiên về mặt lý thuyết, không phải dự án nào cũng bán hết nhà ở trước khi hoàn thành. Mặt khác, thời gian đầu tư, xây dựng BĐS thường rất dài, do vậy, tại thời điểm hoàn thành dự án BĐS, các DNKDBĐS phải thực hiện định giá bán BĐS tại thời điểm này để điều chỉnh mức giá bán cho phù hợp với sự biến động của thị trường.

Để định giá nhà BĐS nói chung và định giá nhà ở thương mại xây dựng mới, trên thế giới người ta áp dụng nhiều phương pháp định giá khác nhau tùy theo loại

nhà ở cần định giá, những phương pháp đó là: Phương pháp so sánh; Phương pháp chi phí; Phương pháp thu nhập; Phương pháp thặng dư; Phương pháp lợi nhuận.

1.4. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại một số quốc gia trên thế giới và bài học kinh nghiệm cho Việt nam

1.4.1. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản theo hệ thống kế toán Mỹ

Lý do luận án nghiên cứu kinh nghiệm của Mỹ vì đây là quốc gia có nền tài chính phát triển, nơi khởi nguồn của các trào lưu kế toán mới. Các tư liệu về kế toán HĐKDBĐS của Mỹ là tư liệu tham khảo bổ ích cho nhiều quốc gia khác.

❖ Đối với kế toán tài chính

Hệ thống chuẩn mực kế toán Mỹ hiện hành không có chuẩn mực quy định về BĐSĐT, cũng như không có định nghĩa cụ thể về BĐSĐT. Bất động sản đầu tư trong US GAAP được coi như BĐS chủ sở hữu sử dụng nắm giữ để cho thuê hoạt động. Tại các DNKDBĐS Mỹ, không áp dụng mô hình giá trị hợp lý cho kế toán BĐSĐT, mô hình giá gốc được sử dụng cho hầu hết các các công ty KDBĐS. FASB không cho phép áp dụng mô hình đánh giá lại đối với BĐS chủ sở hữu sử dụng. Kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Mỹ được thực hiện như sau:

Ghi nhận bất động sản

Tại các DNKDBĐS Mỹ khi ghi nhận một BĐS được xem xét để bán phải thỏa mãn điều kiện: “BĐS tham gia các giao dịch mua bán BĐS, bao gồm cả những BĐS đã được cải tạo, xây dựng hoặc những BĐS đi kèm với những thiết bị không thể thiếu”. Những cải tạo về BĐS và thiết bị không thể thiếu trong trường hợp này đề cập đến bất kỳ cấu trúc vật lý hoặc thiết bị gắn liền với BĐS không thể gỡ bỏ và sử dụng riêng rẽ mà không phát sinh chi phí đáng kể (ASC 360-20-15-3) [79].

Các giao dịch liên quan đến việc bán đất, tài sản đã xây dựng gắn liền với đất và các thiết bị không thể thiếu không thể tách rời khỏi đất thì không nên ghi nhận riêng rẽ thành tài sản là BĐS và tài sản không là BĐS để ghi nhận lợi nhuận trong giao dịch. Việc ghi nhận BĐS bán là BĐS đi kèm thiết bị là thiết bị không thể thiếu được căn cứ vào tầm quan trọng của chi phí bỏ ra để loại bỏ các thiết bị từ vị trí hiện tại của mình, trong đó sẽ bao gồm chi phí sửa chữa thiệt hại cho vị trí hiện tại sau khi loại bỏ, kết hợp với việc suy giảm GTHL của các thiết bị khi bị loại bỏ ra khỏi BĐS.

Ghi nhận doanh thu bán bất động sản

Theo hệ thống kế toán Mỹ, doanh thu bán hàng được ghi nhận khi doanh thu đã thu được hoặc sẽ thu được. Điều này được cụ thể hóa thành các điều kiện sau:

+ Có bằng chứng cụ thể về thỏa thuận đã tồn tại;

- + Việc thu tiền được đảm bảo một cách hợp lý;
- + Việc giao hàng đã diễn ra hoặc dịch vụ đã được cung cấp;
- + Giá cả của hàng hóa dịch vụ đã được xác định hoặc có thể xác định.

Trên cơ sở này, kế toán H&KDB&S tại Mỹ đưa ra quy định các DNKDB&S phải đồng thời thỏa mãn các tiêu chuẩn sau mới được ghi nhận doanh thu bán BĐS theo phương pháp cơ sở dồn tích (ASC 360) [79]: Giao dịch bán BĐS đã hoàn thành; Khoản đầu tư ban đầu và tiếp theo của người mua đủ để chứng minh cho cam kết trả nợ; Các khoản phải thu của người bán là chắc chắn không phải chịu lệ thuộc trong tương lai; Bên bán đã chuyển giao cho bên mua những rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu của BĐS và không còn sự liên quan đáng kể nào đối với tài sản đó nữa.

Trình bày báo cáo tài chính

USGAAP không đưa ra các quy định cụ thể, chi tiết về những nội dung phải trình bày đối với H&KDB&S. Mặt khác USGAAP không có bất kỳ quy định nào về BĐSĐT, do vậy BĐSĐT không có quy định về việc trình bày trên BCTC tại US GAAP. Đối với H&KDB&S các doanh nghiệp tại Mỹ trình bày các chính sách kế toán áp dụng trong việc xác định giá trị BĐS. Trình bày giá trị ghi sổ BĐS và biến động trong kỳ của BĐS.

❖ Đối với kế toán quản trị

Kế toán quản trị H&KDB&S theo hệ thống kế toán Mỹ đã được khẳng định là đóng vai trò quan trọng trong việc hỗ trợ quản lý KDB&S ở các cấp độ khác nhau bên trong một doanh nghiệp, KTQT hỗ trợ H&KDB&S hiệu quả, giúp nhà quản trị trong doanh nghiệp thực hiện các chiến lược kinh doanh và ra quyết định. Theo Colin Drury [52], nội dung KTQT cho các doanh nghiệp kinh doanh, trong đó bao gồm KTQT tại các DNKDB&S gồm những nội dung sau:

- + Phân loại chi phí theo chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp; chi phí thời kỳ và chi phí sản phẩm; Chi phí tránh được và chi phí không tránh được; Chi phí chìm, chi phí cơ hội; Chi phí gia tăng và chi phí biên.

- + Cung cấp thông tin cho việc ra quyết định trên cơ sở phân tích mối quan hệ chi phí - sản lượng - lợi nhuận, đo lường chi phí và doanh thu cho việc ra các quyết định quản trị. Ra quyết định định giá bán và phân tích lợi nhuận. Ra các quyết định dưới điều kiện rủi ro và không chắc chắn.

- + Cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch, quản lý và đo lường hoạt động. Trên cơ sở các kế hoạch, dự toán đã được xây dựng theo từng mục tiêu cụ thể. So sánh mục tiêu và thông tin kết quả để cung cấp thông tin cho các quản trị doanh

nghiệp, quản trị các hoạt động mà họ chịu trách nhiệm. Đối với các DNKDBĐS tại Mỹ, dự toán hoạt động được xây dựng trên cơ sở căn cứ vào hệ thống định mức, chi phí tiêu chuẩn và sự cân bằng các nguồn lực kinh tế, dự toán linh hoạt. Hệ thống định mức chi phí xây dựng tại Mỹ rất phát triển và rất chi tiết, hệ thống này luôn thay đổi và cập nhật khi có những biến động giá cả, khi có những vật liệu xây dựng mới, tiêu chuẩn kỹ thuật công nghệ mới ra đời.

1.4.2. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản theo hệ thống kế toán Trung Quốc

Trong những quốc gia có nền kinh tế đang chuyển đổi, Trung Quốc là một điển hình để nghiên cứu. Đây là một thị trường lớn mang đầy đủ đặc điểm của một thị trường mới nổi, đang phát triển. Đồng thời nền kinh tế Trung Quốc có nhiều điểm tương đồng với Việt Nam. Do vậy, việc tham khảo kế toán HĐKDBĐS của Trung Quốc cũng là cơ sở để rút ra bài học kinh nghiệm cho Việt Nam.

❖ Đối với kế toán tài chính

Trung Quốc có hai hệ thống kế toán cùng song song tồn tại và chi phối đến kế toán HĐKDBĐS trong các doanh nghiệp. Cả hai hệ thống này đều do Bộ Tài chính ban hành đó là: (1) Hệ thống kế toán dành cho các doanh nghiệp kinh doanh - The Accounting System for Business Enterprises - ASBE bao gồm 16 chuẩn mực kế toán và các hướng dẫn chuẩn mực. (2) Hệ thống chuẩn mực kế toán cho doanh nghiệp kinh doanh - The Accounting Standards for Business Enterprises (2006) - CAS 2006 bao gồm 38 chuẩn mực và các hướng dẫn chuẩn mực.

CAS 2006 [75] là sự khẳng định quá trình hòa hợp giữa hệ thống kế toán Trung Quốc và thế giới. CAS 2006 ra đời là sẽ thay thế dần ASBE theo một lộ trình phù hợp. Đầu tiên, tất cả các công ty niêm yết, các công ty bảo hiểm, công ty chứng khoán và các quỹ đầu tư bắt buộc phải tuân thủ CAS 2006 từ ngày 01/01/2007. Sau đó đến các loại hình công ty khác như các doanh nghiệp nhà nước vừa và lớn, các ngân hàng bắt buộc phải tuân thủ theo lộ trình cụ thể. Như vậy, mục đích của Trung Quốc sẽ dần thay thế ASBE và CAS 2006 sẽ là hệ thống chuẩn mực kế toán duy nhất cho các loại hình doanh nghiệp kinh doanh, ngoại trừ những doanh nghiệp nhỏ (Các chuẩn mực kế toán cho doanh nghiệp nhỏ (ASSE) do Bộ Tài chính Trung Quốc ban hành và có hiệu lực từ ngày 01/1/2013).

Cho đến nay, hầu hết các DNKDBĐS tại Trung Quốc đều áp dụng CAS 2006. Về cơ bản, việc chuyển đổi CAS 2006 gần với IFRS nhưng hệ thống chuẩn mực này không phải dịch lại IFRS mặc dù vẫn dựa trên nền tảng, nguyên tắc cơ

bản. Nhìn chung, CAS 2006 tuân thủ hầu hết các nguyên tắc kế toán theo IFRS. Tuy nhiên, vẫn tồn tại những sự khác biệt giữa hai hệ thống chuẩn mực này. Kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Trung Quốc như sau:

Ghi nhận bất động sản

(1) *Ghi nhận bất động sản tồn kho*: Các DNKDBĐS Trung Quốc ghi nhận BĐS tồn kho khi BĐS đó dự định để bán hoặc đang trong quá trình xây dựng để bán trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường.

(2) *Ghi nhận bất động sản đầu tư*: Tại các DNKDBĐS, “*Khi một BĐS được ghi nhận là BĐSĐT phải thỏa mãn đồng thời hai điều kiện: Có nhiều khả năng đơn vị sẽ thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ BĐSĐT và giá gốc của BĐSĐT được xác định một cách đáng tin cậy*” (CAS 3 - BĐSĐT) [76].

Kế toán BĐSĐT tại các DNKDBĐS Trung Quốc về cơ bản là giống quy định của IAS 40. Tuy nhiên có một số điểm khác như sau:

+ Đối với trường hợp ghi nhận nhà do DNKDBĐS thuê tài chính và cho thuê theo hợp đồng thuê hoạt động, không có quy định ghi nhận trường hợp này là BĐSĐT.

+ Tại các DNKDBĐS Trung Quốc, kế toán BĐSĐT không quy định trường hợp đất nắm giữ mà chưa xác định rõ được mục đích sử dụng trong tương lai được ghi nhận là BĐSĐT.

Xác định giá trị bất động sản

(1) *Xác định giá trị bất động sản tồn kho*: Quy định về xác định giá trị BĐS tồn kho tại các DNKDBĐS Trung Quốc như sau: “*BĐS tồn kho được tính theo giá gốc, trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được*” (CAS 1 - Hàng tồn kho).

(2) *Xác định giá trị bất động sản đầu tư*

Thứ nhất: Xác định giá trị tại thời điểm ghi nhận ban đầu

Quy định về xác định giá trị BĐSĐT tại thời điểm ghi nhận ban đầu: “*Một BĐSĐT phải được xác định giá trị ban đầu theo giá gốc*”. Giá gốc của BĐSĐT bao gồm tất cả các chi phí liên quan trực tiếp ban đầu để hình thành BĐSĐT đó (CAS 3) [75]. Giá gốc của BĐSĐT được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp như chi phí giao dịch, chi phí dịch vụ tư vấn pháp luật, thuế trước bạ và các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Thứ hai: Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu

Theo quy định hiện hành, các DNKDBĐS được lựa chọn mô hình giá gốc hoặc mô hình GTHL để xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT. Theo kết

quả nghiên cứu của Taplin Ross, Yuan Wei và Brown Alistair [89], tại các DNKDBĐS Trung Quốc đang niêm yết tại thị trường chứng khoán quốc tế có xu hướng sử dụng kế toán theo giá trị hợp lý nhiều hơn các doanh nghiệp đang niêm yết tại thị trường chứng khoán trong nước. Kết quả nghiên cứu cũng chỉ ra rằng, đối với các doanh nghiệp Trung Quốc, yếu tố có sự ảnh hưởng của quốc tế tương quan chặt chẽ với việc lựa chọn sử dụng giá trị hợp lý để kế toán BĐSĐT.

Tuy nhiên, CAS 3 [76] hiện hành không hoàn toàn tuân thủ đầy đủ mô hình GTHL theo IAS 40 mà bổ sung vào những quy định phù hợp với môi trường kinh tế tại Trung Quốc. CAS 3 yêu cầu các đơn vị chỉ được lựa chọn mô hình GTHL khi và chỉ khi BĐSĐT có hoạt động giao dịch. Trường hợp doanh nghiệp chọn mô hình GTHL, doanh nghiệp đó phải thỏa mãn điều kiện là đưa ra được những bằng chứng tin cậy trong việc xác định GTHL của BĐS trên cơ sở hoạt động liên tục. và khi doanh nghiệp lựa chọn sử dụng mô hình GTHL, doanh nghiệp đó sẽ phải sử dụng mô hình GTHL cho tất cả các BĐSĐT của mình.

Giá trị hợp lý là giá trị mà một tài sản được trao đổi hay một công nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong một giao dịch bình thường. Để xác định xem bằng chứng xác định GTHL của BĐSĐT là đáng tin cậy hay không, CAS 3 đưa ra hai điều kiện doanh nghiệp phải đồng thời thỏa mãn:

- + Có một thị trường BĐS hoạt động tại khu vực của BĐSĐT;
- + Doanh nghiệp có thể thu thập được từ thị trường BĐS giá của tài sản giống hoặc tương tự BĐS và các thông tin khác có liên quan để thực hiện một ước tính phù hợp cho GTHL của BĐSĐT.

Để giúp các DNKDBĐS áp dụng các điều kiện nêu trên, Bộ Tài chính Trung Quốc đã ban hành các hướng dẫn thực hiện CAS 3 về việc xác định GTHL của BĐSĐT dựa trên "Tài sản giống hoặc tương tự của BĐS" như sau:

- + Đối với các BĐS xây dựng trên đất, hướng dẫn đề cập đến các BĐS tại cùng một vị trí địa lý và môi trường giống hoặc tương tự, giống hoặc tương tự về bản chất và cấu trúc, thời gian sử dụng.
- + Đối với quyền sử dụng đất, nó đề cập đến cùng một vị trí địa lý, môi trường địa lý giống hoặc tương tự, tình trạng sử dụng và điều kiện giống hoặc tương tự.

Trong đó hướng dẫn cũng nêu rõ khái niệm vị trí địa lý của BĐS thường dùng để chỉ các thành phố, quận, huyện cụ thể nơi có tài sản này.

Đối với trường hợp không có giá thị trường giao dịch của tài sản giống hoặc tương tự trên thị trường hoạt động, để xác định GTHL của BĐSĐT, doanh nghiệp phải thực hiện một ước tính hợp lý bằng cách tham khảo giá giao dịch gần nhất của tài sản giống hoặc tương tự trên thị trường hoạt động và có tính đến các thông tin như ngày tháng, địa điểm và các yếu tố khác của giao dịch. Các đơn vị cũng có thể đo lường trên cơ sở thu nhập cho thuê có thể đạt được trong tương lai và các dòng tiền có liên quan.

Ghi nhận doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

(1) Ghi nhận doanh thu bất động sản tồn kho

Doanh nghiệp KDBDS tại Trung Quốc khi ghi nhận doanh thu bán BĐS tồn kho phải thỏa mãn đồng thời 5 điều kiện ghi nhận doanh thu. Năm điều kiện ghi nhận doanh thu theo quy định của CAS 14 giống quy định tại IAS 18.

Bên cạnh đó, Bộ tài chính Trung Quốc đã đưa ra các quy định cụ thể hướng dẫn về các trường hợp ghi nhận HĐKDBDS theo CAS 14 - doanh thu [77]. Theo Giải thích số 3 CAS 2006, nếu người mua có thể tác động trực tiếp đến thiết kế BĐS trước khi thi công, hoặc có quyền quyết định thay đổi cấu trúc trong quá trình xây dựng, trường hợp này, các doanh nghiệp BĐS ghi nhận doanh thu tuân thủ CAS 15 - Hợp đồng xây dựng. Nếu trường hợp người mua không có quyền tham gia thiết kế BĐS, ví dụ, họ chỉ có thể thực hiện thay đổi nhỏ đối với thiết kế BĐS, doanh nghiệp sẽ ghi nhận doanh thu trong trường hợp này theo CAS 14 - doanh thu [77].

(2) Ghi nhận doanh thu bất động sản đầu tư

Doanh thu BĐSĐT được ghi nhận theo quy định của CAS 2006 bao gồm doanh thu từ hoạt động cho thuê BĐSĐT và doanh thu từ hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT. Doanh thu cung cấp dịch vụ cho thuê BĐSĐT được quy định tại CAS 14 - doanh thu và phải thỏa mãn đồng thời 4 điều kiện ghi nhận doanh thu giống như quy định tại IAS 18 - doanh thu [66].

Trình bày báo cáo tài chính

Về trình bày trên BCTC các chỉ tiêu liên quan đến KDBDS, các yêu cầu trình bày thông tin giữa CAS 2006 và IFRS trên các chuẩn mực liên quan tương tự nhau. Tuy nhiên, đối với quy định về trình bày thông tin về hoạt động KDBSĐT, CAS 3 quy định có một số điểm khác biệt như sau:

Yêu cầu doanh nghiệp phải trình bày các thông tin sau đối với BĐSĐT:

Loại BĐSĐT, số lượng BĐSĐT và nêu rõ doanh nghiệp áp dụng mô hình GTHL hay mô hình giá gốc;

Nếu trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình giá gốc, doanh nghiệp phải trình bày khấu hao, giá trị hao mòn lũy kế BĐS và các khoản lỗ do tồn thất lũy kế;

Nếu trường hợp doanh nghiệp áp dụng mô hình GTHL, doanh nghiệp phải trình bày cơ sở và phương pháp áp dụng trong việc xác định GTHL của BĐSĐT, trình bày lãi và lỗ từ việc điều chỉnh GTHL của BĐSĐT;

Doanh nghiệp trình bày các trường hợp và lý do cho việc chuyển đổi BĐSĐT và sự ảnh hưởng lên báo cáo lãi, lỗ và vốn chủ sở hữu; thanh lý BĐSĐT và sự ảnh hưởng đến báo cáo lãi, lỗ.

❖ **Đối với kế toán quản trị**

Nội dung kế toán quản trị HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp Trung Quốc như sau:

Các doanh nghiệp Trung Quốc đa phần phân loại chi phí theo mối quan hệ với khối lượng sản xuất, cách phân loại này được sử dụng trong các doanh nghiệp Trung Quốc từ sau năm 1990. Bên cạnh đó, hệ thống chi phí tiêu chuẩn được hầu hết các doanh nghiệp Trung Quốc sử dụng (hơn 93%) để lập dự toán, xác định giá phí sản phẩm, kiểm soát chi phí và đánh giá hiệu quả hoạt động. Kế toán quản trị chi phí của Trung Quốc thường coi trọng việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí, sản lượng sản phẩm sản xuất, tiêu thụ và lợi nhuận đạt được nhằm đưa ra các quyết định quản trị (Jeffrey Kantor) [71].

Đối với các DNKDBĐS, hệ thống định mức chi phí xây dựng của Trung Quốc cũng tương đối chi tiết và cũng thường xuyên được cập nhật với biến động thị trường. Trung Quốc hiện nay có tới 11 tập định mức chi phí xây dựng (Deloitte, 2013) [54]. Hệ thống dự toán chi phí cũng được coi như là một công cụ kiểm soát chi phí nhằm phân tích kết quả thực hiện so với các dự toán đưa ra.

Đối với hệ thống báo cáo kết quả hoạt động với mục đích cung cấp thông tin cho việc ra các quyết định quản trị cho ban lãnh đạo doanh nghiệp hiện nay tại Trung Quốc do các doanh nghiệp tự lập theo yêu cầu quản trị của mỗi doanh nghiệp. Nhưng các doanh nghiệp Trung Quốc ngày càng nhận rõ vai trò của kế toán quản trị cho việc ra các quyết định quản trị. Hiện tại Bộ Tài chính Trung Quốc đang nỗ lực nghiên cứu để đưa ra các hướng dẫn về kế toán quản trị cho các doanh nghiệp Trung Quốc.

1.4.3. Bài học kinh nghiệm trong kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản đối với các doanh nghiệp Việt Nam

Qua nghiên cứu kế toán HĐKDBĐS của Mỹ và Trung Quốc. Nghiên cứu sinh rút ra được bài học kinh nghiệm cho các DNKDBĐS tại Việt Nam như sau:

❖ **Đối với kế toán tài chính**

Thứ nhất, ghi nhận bất động sản

Đối với ghi nhận BĐS để bán trong DNKDBĐS, cần có những quy định về ghi nhận BĐS đi kèm với những thiết bị không thể thiếu. Tại các DNKDBĐS Việt Nam chưa có những hướng dẫn và quy định cụ thể về loại BĐS này. Trong thực tế những BĐS đi kèm với những thiết bị trong thể thiếu phát sinh rất nhiều, những thiết bị không thể thiếu là những thiết bị gắn liền với BĐS không thể gỡ bỏ và sử dụng riêng rẽ mà không phát sinh chi phí đáng kể. Các DNKDBĐS Việt Nam cần có những quy định về việc nhận biết những thiết bị không thể thiếu gắn liền với BĐS và những thiết bị này được ghi nhận như thế nào đối với BĐS.

Đối với việc ghi nhận BĐS đang trong quá trình xây dựng hoặc cải tạo nâng cấp với mục đích để sử dụng trong tương lai cho thuê hoặc chờ tăng giá để bán, các DNKDBĐS cần căn cứ vào bản chất của nghiệp vụ phát sinh để ghi nhận là BĐSĐT hay không được ghi nhận là BĐSĐT.

Thứ hai, xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu bất động sản

Doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam nên xem xét việc áp dụng mô hình GTHL. Hiện nay, việc sử dụng mô hình GTHL trong kế toán là một xu hướng tất yếu, xuất phát từ những nghiên cứu về xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT cho thấy, các DNKDBĐS Việt Nam có thể xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT theo mô hình GTHL, nhưng có những điều chỉnh về quy định áp dụng mô hình GTHL phù hợp trong điều kiện nền kinh tế hiện nay của Việt Nam. Điều này đáp ứng được các yêu cầu đặt ra đối với hệ thống kế toán Việt Nam vừa đảm bảo xu thế toàn cầu hóa, vừa đảm bảo những yêu cầu riêng của nền kinh tế cũng như sự quản lý của Nhà nước.

Đồng thời, đối với trường hợp các DNKDBĐS Việt Nam vẫn lựa chọn mô hình giá gốc để ghi nhận hoạt động kinh doanh BĐSĐT, doanh nghiệp nên xem xét có dấu hiệu nào cho thấy BĐSĐT có thể bị giảm giá trị không. Nếu có, doanh nghiệp nên xem xét khả năng giảm giá trị để ước tính giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT đó. Doanh nghiệp cần kiểm tra dấu hiệu giảm giá trị BĐSĐT theo các nguyên nhân từ bên trong và bên ngoài. Đây cũng là một kinh nghiệm nhằm hạn chế những nhược điểm của mô hình giá gốc trong trường hợp tại Việt Nam chưa có một thị trường hoạt động hoàn chỉnh đáp ứng cho việc sử dụng mô hình GTHL.

Thứ ba, ghi nhận doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

Hệ thống chuẩn mực kế toán liên quan đến HĐKDBĐS tại Việt Nam có thể

tham khảo kinh nghiệm trong việc quy định những tiêu chuẩn cụ thể về việc ghi nhận doanh thu KDBĐS. Đồng thời đưa ra những hướng dẫn cho DNKDBĐS áp dụng những tiêu chuẩn này, bên cạnh đó, có thể đưa ra các quy định cụ thể hướng dẫn về các trường hợp phân biệt ghi nhận doanh thu HĐKDBĐS theo các trường hợp phát sinh thực tế trong quá trình đầu tư, xây dựng BĐS.

Thứ tư, trình bày báo cáo tài chính

Đối với quy định về trình bày và công bố thông tin về HĐKDBĐS, các DNKDBĐS cần trình bày và thuyết minh BCTC giảm giá trị BĐSĐT đối với doanh nghiệp sử dụng mô hình giá gốc ghi nhận BĐSĐT. Trình bày và thuyết minh BCTC hoạt động kinh doanh BĐSĐT đối với doanh nghiệp áp dụng mô hình giá trị hợp lý sau ghi nhận ban đầu đối với BĐSĐT. Các DNKDBĐS Việt Nam có thể học hỏi kinh nghiệm của các DNKDBĐS Trung Quốc đối với việc trình bày BCTC hoạt động BĐSĐT, các doanh nghiệp này trình bày và thuyết minh về HĐKDBĐSĐT có những điều chỉnh phù hợp với điều kiện nền kinh tế nhưng đồng thời cũng phản ánh đầy đủ hoạt động kinh doanh BĐSĐT trong doanh nghiệp.

❖ Đối với kế toán quản trị

Thứ nhất, phân loại chi phí: Đặt trọng tâm vào việc phân loại và quản trị chi phí HĐKDBĐS, đặc biệt là việc phân loại chi phí theo mức độ hoạt động (biến phí, định phí), bởi vì việc phân loại chi phí là tiền đề cho việc thu thập, xử lý, phân tích và đánh giá thông tin HĐKDBĐS

Thứ hai, xây dựng hệ thống dự toán doanh thu, chi phí: Các DNKDBĐS Việt Nam cần chú trọng đến công tác lập dự toán linh hoạt, xây dựng các mục tiêu cụ thể trong thời kỳ ngắn hạn; sử dụng nhiều phương pháp của các môn khoa học khác để lượng hóa thông tin kế toán, phân tích và chọn lọc các dự án đầu tư, các phương án KDBĐS để thông tin của kế toán quản trị HĐKDBĐS có tính thuyết phục và đáp ứng nhu cầu quản trị.

Thứ ba, thu thập, xử lý, cung cấp thông tin để thực hiện các chức năng quản trị của HĐKDBĐS của doanh nghiệp: Hệ thống các báo cáo của kế toán quản trị HĐKDBĐS tại các nghiên cứu trên đều được thiết lập dựa trên yêu cầu cung cấp thông tin định hướng, kết quả thực hiện và phân tích biến động, nguyên nhân biến động. Các DNKDBĐS Việt Nam khi xây dựng hệ thống kế toán quản trị HĐKDBĐS cần chú trọng đến mục tiêu cung cấp thông tin cho nhà quản trị và thực hiện hai chức năng cơ bản là hoạch định và kiểm soát quá trình HĐKDBĐS của

doanh nghiệp. Hệ thống báo cáo kiểm soát cần được thiết lập để cung cấp thông tin cho nhà quản trị kiểm soát tình hình thực hiện dự toán chi phí và thu chi trong kỳ. Ngoài ra hệ thống các báo cáo định hướng cũng cần được xây dựng trên cơ sở phân loại chi phí trong mối quan hệ với mức độ hoạt động để cung cấp được thông tin hữu ích cho nhà quản trị khi thực hiện chức năng hoạch định của doanh nghiệp.

Kết luận chương 1

Chương 1 của luận án đã tập trung khái quát, hệ thống, phân tích những lý luận chung H&KDB&S như khái niệm, đặc điểm, nội dung và yêu cầu quản lý của H&KDB&S, từ đó đã phân tích làm rõ những vấn đề lý luận về kế toán tài chính H&KDB&S trong các DNKDB&S trên các nội dung từ việc ghi nhận và xác định giá trị BĐS; kế toán tình hình biến động BĐS; kế toán doanh thu BĐS; kế toán chi phí H&KDB&S và trình bày báo cáo tài chính. Đồng thời NCS phân tích làm rõ những vấn đề lý luận về kế toán quản trị H&KDB&S trong các DNKDB&S theo các nội dung từ việc nhận diện H&KDB&S, doanh thu, chi phí H&KDB&S; hệ thống dự toán doanh thu, chi phí H&KDB&S; thu thập, xử lý, cung cấp thông tin để thực hiện các chức năng quản trị của H&KDB&S; phân tích, đánh giá thông tin phục vụ việc ra quyết định quản trị H&KDB&S. Bên cạnh đó, chương 1 cũng phân tích làm rõ kế toán H&KDB&S theo hệ thống kế toán của Mỹ, Trung Quốc trên cơ sở đó rút ra bài học kinh nghiệm cho kế toán H&KDB&S tại các DNKDB&S Việt Nam.

Những vấn đề lý luận đề cập trong Chương 1 là nền tảng, cơ sở để xem xét đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán H&KDB&S ở các DNKDB&S Việt Nam trong Chương 2 và Chương 3.

Chương 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh, tổ chức quản lý, tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

2.1.1. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

Cùng với sự phát triển của nền kinh tế, HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam đã và đang có những bước phát triển rất mạnh mẽ. Sự phát triển mạnh mẽ của HĐKDBĐS cũng đã kéo theo sự phát triển của nhiều hoạt động kinh doanh trong các lĩnh vực kinh tế khác. Hạ tầng xã hội hoàn thiện dần góp phần tạo lập cơ sở vật chất cho xã hội, vừa đáp ứng nhu cầu ngày càng cao và đa dạng về BĐS của khách hàng trên cả nước. Trong năm 2016, diện tích bình quân nhà ở toàn quốc đạt 22,8 m² sàn/người (Tổng cục Thống kê, 2017) [42] và trong năm 2017, Bộ Xây dựng đặt mục tiêu nâng diện tích bình quân nhà ở toàn quốc lên 23,4 m²/người, tăng 0,6 m²/người so với kết quả đạt được của năm 2016. Hàng loạt dự án khu nhà ở, khu đô thị, khu văn phòng, trung tâm thương mại được đầu tư xây dựng với hệ thống hạ tầng kỹ thuật, hạ tầng xã hội đồng bộ, bảo đảm về chất lượng, đa dạng về chủng loại, không chỉ giải quyết tốt nhu cầu chỗ ở bền vững, nâng cao điều kiện sống cho người dân, mà còn góp phần làm thay đổi diện mạo đô thị theo hướng văn minh, hiện đại. Cơ cấu các doanh nghiệp tham gia thị trường BĐS từng bước được hoàn thiện, góp phần cho thị trường phát triển lành mạnh, bền vững. Đội ngũ các DNKDBĐS ngày càng lớn mạnh. Chỉ tính trong 5 năm, từ năm 2010 đến năm 2016, số lượng DNKDBĐS của cả nước từ 26.210 doanh nghiệp tăng lên 64.426 doanh nghiệp năm 2016 [42]. Trong số đó, rất nhiều DNKDBĐS đầy đủ năng lực thực hiện các dự án BĐS có quy mô lớn, ngang tầm khu vực và quốc tế như: Đối với loại hình doanh nghiệp kinh tế ngoài Nhà nước có Tập đoàn Vingroup, Tập đoàn FLC, Tập đoàn Tân Hoàng Minh, Tập đoàn Nam Cường, ... Đối với doanh nghiệp kinh tế Nhà nước: Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà và đô thị Việt Nam, Tổng công ty đầu tư

phát triển hạ tầng đô thị, Công ty TNHH 1TV quản lý và phát triển nhà Hà Nội. Qua kết quả khảo sát, đặc điểm HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam như sau:

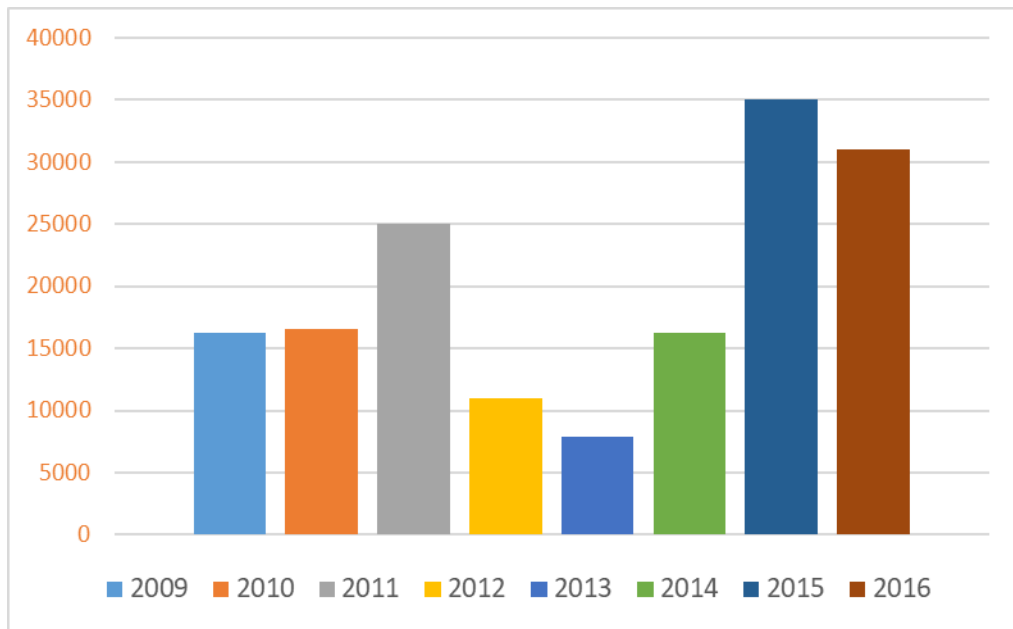
Thứ nhất: hoạt động kinh doanh bất động sản tại các DNKDBĐS Việt Nam chịu ảnh hưởng trực tiếp của nhiều yếu tố pháp luật.

Trong thời gian qua, hoạt động kinh doanh BĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam luôn được Nhà nước quan tâm sát sao thông qua việc hoàn thiện, sửa đổi, bổ sung hệ thống pháp luật quy định về HĐKDBĐS nhằm thúc đẩy và quản lý HĐKDBĐS phát triển ổn định, bền vững và lành mạnh. Hiện nay hệ thống pháp luật hiện hành chi phối đến HĐKDBĐS bao gồm những luật chính sau: Luật Kinh doanh bất động sản số 66/2014/QH13; Luật doanh nghiệp Việt Nam số 68/2014/QH13; Luật Nhà ở số 65/2014/QH13; Luật đất đai số 45/2013/QH13; Luật xây dựng số 50/2014/QH13; Luật đầu tư số 67/2014/QH13; Luật dân sự số 91/2015/QH13; Luật các tổ chức tín dụng số 47/2010/QH12; Các chính sách về tín dụng, tiền tệ, thuế, ... Hệ thống các văn bản pháp luật được ban hành và sửa đổi đồng bộ trong những năm gần đây đã tác động mạnh đến định hướng và tính chất hoạt động của các HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam, đồng thời tác động đến các thủ tục pháp lý trong quá trình đầu tư, xây dựng, mua, bán, cho thuê BĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam.

Thứ hai: Hoạt động kinh doanh bất động sản tại các DNKDBĐS Việt Nam đòi hỏi vốn đầu tư lớn, thời gian đầu tư dài chủ yếu tập trung vào các hình thức kinh doanh sau:

+ Đầu tư, xây dựng BĐS để bán: Đây là phương thức kinh doanh phổ biến nhất tại các DNKDBĐS. Đầu tư xây dựng BĐS để bán tập trung ở hai nhóm BĐS là căn hộ để bán và biệt thự, nhà liền kề trong khu đô thị.

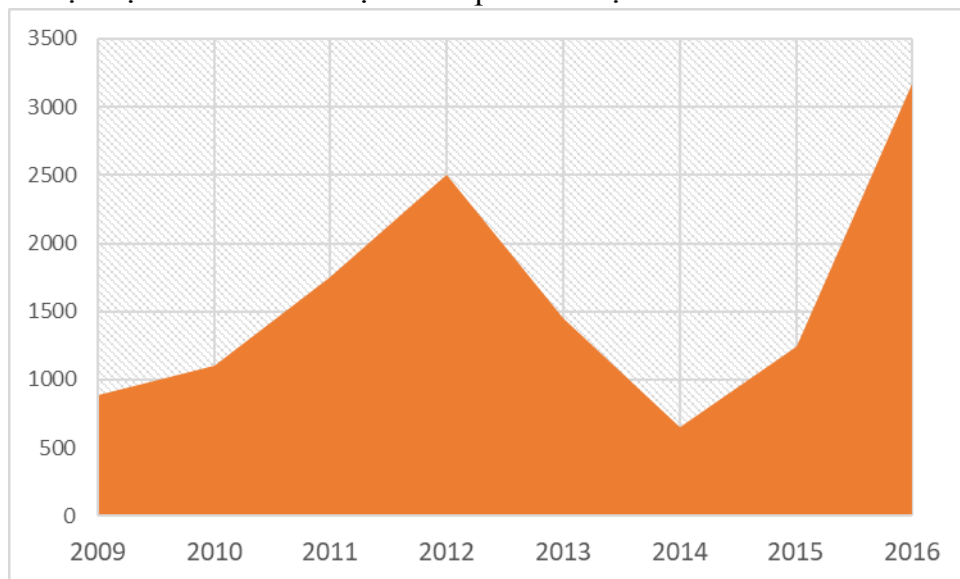
Đầu tư, xây dựng căn hộ để bán: Tại các DNKDBĐS Hà Nội trong những năm qua, do tình hình kinh tế khủng hoảng, số lượng hàng tồn kho các căn hộ để bán còn rất nhiều. Từ năm 2015 đến nay thị trường BĐS khởi sắc, tại Hà Nội, tính tổng cả năm 2016 có hơn 30.000 căn đã được chào bán. Đáng chú ý, phân khúc căn hộ cao cấp đã trở lại với tỷ lệ tăng mạnh trong cả lượng mở bán và giao dịch. Căn hộ cao cấp chiếm tỷ trọng cao trong tổng số căn chào bán mới. Nhiều DNKDBĐS đã mạnh dạn tái khởi động các dự án trước đây, định vị lại dự án và triển khai các sản phẩm BĐS ra thị trường.



Biểu đồ 2.1: Số lượng căn hộ chào bán qua các năm (căn)

(Nguồn: CBRE Việt Nam)

Đầu tư, xây dựng biệt thự và nhà liền kề trong khu đô thị để bán: Trong những năm qua, rất nhiều DNKDBDS tập trung vào thị trường này, hàng loạt dự án đầu tư, xây dựng BĐS trên địa bàn Hà Nội như dự án Gamuda City, Gold Silk, Royal City. Trong năm 2016 đã cho thấy những sự cải thiện đáng kể về cả số lượng căn mở bán cũng như số lượng giao dịch thành công của các dự án mới, tổng nguồn cung mới của phân khúc Biệt thự, nhà liền kề đạt 3170 căn. Nguồn cung hoàn thiện mới theo năm (căn) của biệt thự và nhà liền kề tại thành phố Hà Nội theo các năm như sau:



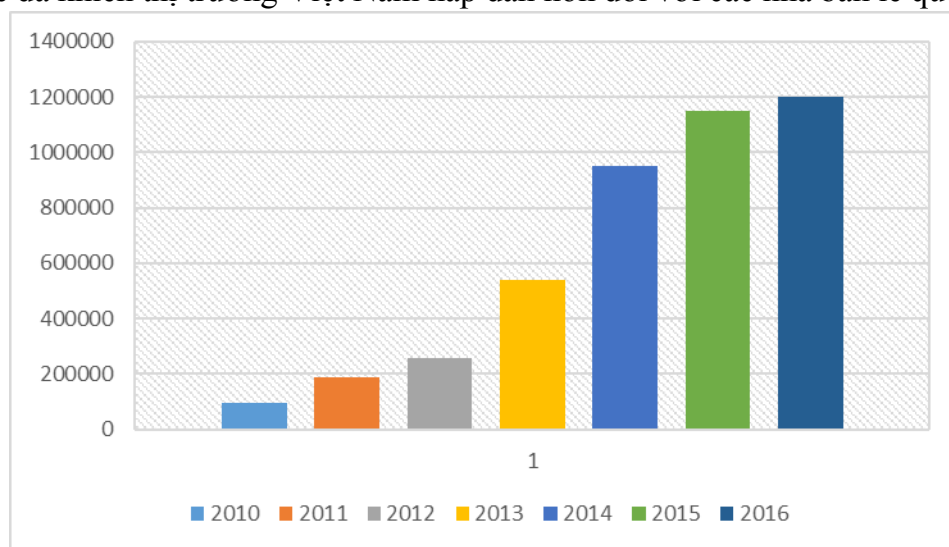
Biểu đồ 2.2: Tổng nguồn cung biệt thự và nhà liền kề theo năm (căn)

(Nguồn: CBRE Việt Nam)

+ Đầu tư xây dựng căn hộ, biệt thự để bán và thuê lại: Hiện nay nhiều doanh nghiệp lựa chọn hình thức bán BĐS cho khách hàng và sau đó ký hợp đồng để thuê lại. Theo hình thức này, doanh nghiệp sẽ cho thuê lại BĐS theo sự ủy quyền của chủ sở hữu. Đối tượng này tập trung vào phân khúc BĐS nghỉ dưỡng và việc cam kết tham gia chương trình cho thuê là một điều khoản bắt buộc khi ký hợp đồng. Chương trình cam kết cho thuê bao gồm một số nội dung chính như thời hạn cam kết cho thuê và tỷ lệ phân chia lợi nhuận. Về thời hạn cam kết cho thuê, thông thường chủ đầu tư sẽ lựa chọn thời hạn là 5 - 50 năm với mức lợi nhuận phổ biến hiện nay trên thị trường là khoảng 10%/năm trong 5 - 10 năm đầu. Tỷ lệ phân chia lợi nhuận từ cam kết cho thuê sẽ khác nhau ở mỗi dự án. Bên cạnh đó, đa phần doanh nghiệp có những điều khoản quy định chủ sở hữu bắt buộc phải tuân thủ như: Chỉ được kinh doanh cho thuê theo quy định chung của dự án, không sử dụng để cư trú dài hạn.

+ Đầu tư xây dựng, mua BĐS cho thuê: Đây là hoạt động diễn ra rất sôi động tại các DNKDBĐS ngay cả khi nền kinh tế đi vào khủng hoảng. Tuy nhiên, hiện nay nguồn cung văn phòng cho thuê tại Hà Nội ngày càng tăng do sự tham gia vào thị trường rất nhiều dự án của các DNKDBĐS. Trong năm 2016, 16 dự án mới gia nhập thị trường, nâng tổng số diện tích cho thuê lên hơn 260.000m².

+ Cho thuê mặt bằng bán lẻ tại các trung tâm thương mại: Các DNKDBĐS, đặc biệt là các doanh nghiệp lớn thường tập trung vào phân khúc này. Diện tích bán lẻ tại Hà Nội tăng khá nhanh qua các năm, năm 2016 với sự tham gia của rất nhiều dự án trung tâm thương mại mới. Thêm vào đó, việc ký kết các hiệp định thương mại khu vực đã khiến thị trường Việt Nam hấp dẫn hơn đối với các nhà bán lẻ quốc tế.



Biểu đồ 2.3: Diện tích bán lẻ tại Hà Nội (m²)

(Nguồn: CBRE Việt Nam)

+ Cho thuê cơ sở hạ tầng, nhà xưởng: Hoạt động kinh doanh từ cho thuê BĐS công nghiệp trong những năm gần đây tương đối nhộn nhịp. Các BĐS công nghiệp này thường được các doanh nghiệp FDI thuê. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa thường có nhu cầu lớn về thuê nhà xưởng, bến bãi, nhà kho để tiến hành hoạt động SXKD trong khi vốn của các doanh nghiệp này chưa cho phép các doanh nghiệp mua được những BĐS này.

Như vậy, có thể thấy đặc điểm chung của HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam là đa dạng về hình thức, vốn lớn, rủi ro nhiều, thời gian kinh doanh dài và thường có nhiều biến động, vì vậy nhà quản lý phải có những dự đoán biến động có thể xảy ra ảnh hưởng đến HĐKDBĐS như: biến động thị trường, sự phát triển kinh tế, xã hội, kỹ thuật, công nghệ. Các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải xây dựng định mức chi phí HĐKDBĐS, xây dựng dự toán HĐKDBĐS, phân bổ chu chuyển, bảo toàn vốn và huy động vốn hợp lý, có hiệu quả. Đồng thời, kế toán phải ghi nhận và xác định giá trị BĐS theo từng HĐKDBĐS, kế toán doanh thu, chi phí, trình bày báo cáo tài chính HĐKDBĐS nhằm cung cấp thông tin hữu ích, tin cậy cho việc ra quyết định của các đối tượng sử dụng thông tin.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

Qua kết quả khảo sát 69 DNKDBĐS có phiếu trả lời hợp lệ cho thấy: 13% các doanh nghiệp được khảo sát thuộc loại hình doanh nghiệp Nhà nước, các doanh nghiệp còn lại thuộc loại hình doanh nghiệp kinh tế ngoài Nhà nước. Trong đó có 74% các DNKDBĐS tổ chức theo loại hình Công ty cổ phần, 11,5% thuộc loại hình công ty TNHH và 1,5% thuộc loại hình doanh nghiệp tư nhân. Nghiên cứu sinh tập trung đi vào nghiên cứu đặc điểm tổ chức quản lý tại các DNKDBĐS theo các loại hình doanh nghiệp chủ yếu đối với DNKDBĐS đó là công ty cổ phần và doanh nghiệp Nhà nước.

2.1.2.1. Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo loại hình Công ty cổ phần

Đây là loại hình doanh nghiệp phổ biến nhất đối với các DNKDBĐS. Hiện nay các DNKDBĐS tại Việt Nam nói chung và các DNKDBĐS tại Hà Nội nói riêng thường được thành lập theo mô hình này, ví dụ như: Tập đoàn Vingroup, Tập đoàn Hòa Phát, Tập đoàn FLC, Công ty Cổ phần Ariyana, Công ty CP CEO. Mỗi công ty cổ phần KDBĐS sẽ có một chiến lược riêng phù hợp với khả năng, nguồn lực và thị trường mà công ty hướng tới. Vì vậy để hoạt động có hiệu quả, công ty

cần xây dựng định hướng các nhóm chiến lược hoặc tổ hợp chiến lược chung để làm cơ sở cho công ty và các công ty thành viên lựa chọn nhằm phù hợp với điểm mạnh, điểm yếu của mình.

Qua khảo sát, mô hình tổ chức quản lý KDBĐS trong các công ty Cổ phần KDBĐS thường tổ chức theo mô hình trực tuyến - chức năng, bao gồm đại hội đồng cổ đông, hội đồng quản trị, văn phòng hội đồng quản trị, ban kiểm soát; Tổng giám đốc và các phó tổng giám đốc phụ trách các văn phòng chức năng; Các phòng ban chức năng, ban quản lý dự án và các tổ đội thi công. Tại các Công ty cổ phần KDBĐS được khảo sát, 100% tại các công ty này thành lập các ban quản lý dự án, mỗi một dự án sẽ có ban quản lý dự án chuyên trách. Chủ đầu tư thành lập ra ban quản lý dự án chuyên trách tách khỏi các phòng chức năng và sẽ chịu trách nhiệm tổ chức kiểm soát chất lượng các công việc của dự án BĐS. Đây cũng là hình thức quản lý dự án phù hợp với đặc điểm của các DNKDBĐS vì có thể phản ứng nhanh trước yêu cầu của thị trường. Tại các ban quản lý dự án KDBĐS đều có bộ phận kế toán ban quản lý dự án, bộ phận kế toán sẽ được phân cấp nhiệm vụ cụ thể tùy theo từng đặc điểm và yêu cầu quản lý tại công ty. Về cơ cấu tổ chức quản lý của loại hình công ty CP kinh doanh BĐS, NCS lấy ví dụ điển hình tại Tập đoàn FLC (*Phụ lục 4*), Công ty CP CEO (*Phụ lục 5*).

2.1.2.2. Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo loại hình doanh nghiệp nhà nước

Theo quy định của Luật Doanh nghiệp 2014, tiêu chí phân loại doanh nghiệp nhà nước đã có sự thay đổi quan trọng. Kể từ 01/07/2015, chỉ doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ mới được xem là doanh nghiệp nhà nước, thay vì 51% như trước kia. Sự thay đổi này được xem là sự cải cách rất lớn đối với việc phân loại doanh nghiệp. Các doanh nghiệp nhà nước kinh doanh BĐS trên địa bàn Hà Nội có thể kể đến là Tổng công ty Đầu tư và Phát triển Nhà Việt Nam (HUD), Tổng công ty đầu tư phát triển hạ tầng đô thị, Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà Hà Nội. Hiện nay tại Việt Nam không có tập đoàn kinh tế Nhà nước về lĩnh vực KDBĐS.

Đặc điểm mô hình tổ chức quản lý KDBĐS trong các doanh nghiệp nhà nước KDBĐS cũng thường được tổ chức theo mô hình trực tuyến - chức năng, bao gồm hội đồng thành viên, ban kiểm soát nội bộ; Tổng giám đốc và các phó tổng giám đốc phụ trách; các phòng ban chức năng và các ban quản lý dự án. Các doanh nghiệp nhà nước KDBĐS cũng thành lập ra ban quản lý dự án chuyên trách, chịu

trách nhiệm kiểm soát chất lượng, tiến độ thi công các công việc của dự án. Đây cũng là mô hình được áp dụng trong thực tiễn khảo sát đối với các Công ty CP - Tập đoàn, Công ty CP và là mô hình áp dụng chủ yếu đối với các DNKDBĐS. Ví dụ tại Công ty TNHH 1TV- Tổng công ty HUD (*Phụ lục 6*), Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà Hà Nội (*Phụ lục 7*).

2.1.3. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

2.1.3.1. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán

Tại các DNKDBĐS, bộ máy kế toán được tổ chức phù hợp với quy mô và quy định phân cấp quản lý HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp này. Theo kết quả khảo sát, các DNKDBĐS Hà Nội tổ chức bộ máy kế toán theo cả 3 mô hình: Mô hình tập trung chiếm 61%, mô hình kết hợp chiếm 26%, mô hình phân tán chiếm 13%.

Trường hợp 1: Các DNKDBĐS tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung. Đây là mô hình tổ chức kế toán được áp dụng khá phổ biến tại các DNKDBĐS đặc biệt là các doanh nghiệp áp dụng trình độ công nghệ thông tin tiên tiến vào trong hoạt động kế toán. Tại hình thức này, toàn bộ công tác kế toán trong doanh nghiệp được tiến hành tập trung tại phòng kế toán doanh nghiệp. Tại các ban quản lý dự án KDBĐS, kế toán ban quản lý dự án có nhiệm vụ quản lý dưới cơ sở, đơn đốc thống kê, nhân viên kinh tế đội công trình quản lý, kiểm tra sổ sách chứng từ của cấp đội, báo cáo tình hình thu chi tài chính, thanh toán chi phí công trình với phòng kế toán Công ty. Trong thực tế, đối với các DNKDBĐS tổ chức theo mô hình này, kế toán ban quản lý dự án cũng chính là kế toán tại văn phòng doanh nghiệp cử xuống phụ trách các dự án và khi thực hiện xong dự án thì rút về văn phòng công ty. Với sự phát triển của công nghệ thông tin, phòng kế toán tại doanh nghiệp vẫn quản lý các dự án mà không bị giới hạn bởi khoảng cách địa lý. Các DNKDBĐS như công ty CP Geleximco, công ty CP đầu tư xây dựng Hà Nội, Công ty CP đầu tư và xây dựng Xuân Mai, Công ty xây dựng số 1 Điện Biên, Tập đoàn FLC (*Phụ lục 8*) tổ chức kế toán theo trường hợp này.

Trường hợp 2: Các DNKDBĐS tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình phân tán. Tại các doanh nghiệp này, công tác kế toán không những được tiến hành ở phòng kế toán doanh nghiệp mà còn được tiến hành ở các ban quản lý dự án, các ban này sẽ được lãnh đạo Công ty giao nhiệm vụ quản lý toàn bộ quá trình thực hiện dự án, phòng tài chính, kế toán của doanh nghiệp chỉ có trách nhiệm cấp vốn

đầu tư dự án. Ban quản lý dự án sẽ chịu sự chỉ đạo trực tiếp, toàn diện của lãnh đạo công ty, có nhiệm vụ tham mưu giúp việc cho Hội đồng quản trị và Ban giám đốc trong công tác quản lý dự án đầu tư. Với vai trò này, ban quản lý dự án sẽ có nhiệm vụ giải quyết tất cả các thủ tục về xây dựng cơ bản và chức năng kiểm tra, giám sát quá trình thực hiện các nội dung của quá trình đầu tư dự án, tổ chức giám sát chất lượng kỹ thuật công trình. Giám đốc ban sẽ phụ trách quản lý chung, còn lại các phòng ban sẽ quản lý theo từng nội dung của dự án: quản lý về kỹ thuật, quản lý về kinh tế - tài chính. Đồng thời đối với các phòng, ban trực thuộc công ty, công ty sẽ giao cho việc phối hợp thực hiện và kiểm tra dự án dưới sự hướng dẫn và kiểm tra của lãnh đạo công ty, đảm bảo sự đồng bộ trong công tác quản lý dự án cũng như tạo thuận lợi cho việc giám sát, đánh giá các công việc của dự án, báo cáo kịp thời với cấp lãnh đạo đưa ra giải pháp xử lý kịp thời. Khi dự án hoàn thành bàn giao đi vào sử dụng, ban quản lý dự án phải lập báo cáo quyết toán dự án trình ban lãnh đạo và gửi về phòng kế toán tại công ty. Các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Vingroup, Tập đoàn Hòa Phát, Tập đoàn Nam Cường nằm trong trường hợp này.

Trường hợp 3: Các DNKDBĐS tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình kết hợp. Theo mô hình này các công ty như Tổng công ty Vinaconex, Tổng công ty đầu tư và phát triển Nhà Hà Nội, Tập đoàn Tân Hoàng Minh, Công ty CP đầu tư và thương mại CTM tổ chức bộ máy kế toán kết hợp hai hình thức tổ chức trên, bộ máy tổ chức theo hình thức này gồm phòng kế toán của doanh nghiệp và các bộ phận kế toán hay nhân viên kế toán ở các ban quản lý dự án khác. Phòng kế toán doanh nghiệp thực hiện các nghiệp vụ kinh tế liên quan toàn doanh nghiệp và các bộ phận ban quản lý dự án không tổ chức kế toán, đồng thời thực hiện tổng hợp các tài liệu kế toán từ các ban quản lý dự án có tổ chức kế toán gửi đến, lập báo cáo chung toàn doanh nghiệp. Ví dụ mô hình Tổ chức bộ máy kế toán của Tập đoàn Tân Hoàng Minh (*Phụ lục 9*).

2.1.3.2. Các chính sách kế toán áp dụng

Tại các DNKDBĐS, 92,8% các doanh nghiệp áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nhật ký chung, số còn lại 7,2% doanh nghiệp áp dụng ghi sổ kế toán theo hình thức chứng từ ghi sổ. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là đồng Việt Nam, năm tài chính của các DNKDBĐS bắt đầu từ ngày 01 tháng 01 và kết thúc tại ngày 31 tháng 12 hàng năm. 100% các DNKDBĐS được khảo sát thực hiện tuân thủ đầy đủ hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam và áp dụng chế độ kế toán theo Quyết định 15/2006/QĐ-

BTC cho tới thời điểm kết thúc niên độ kế toán 2014. Bắt đầu từ 01/01/2015 áp dụng thông tư số 200/2014/TT-BTC thay thế QĐ 15/2006/QĐ-BTC. Tất cả các DNKDBĐS được khảo sát đều ghi nhận BĐSĐT theo giá gốc. Khấu hao được tính theo phương pháp đường thẳng dựa trên thời gian hữu dụng ước tính của BĐSĐT.

Tất cả DNKDBĐS được khảo sát đều ghi nhận doanh thu bán hàng hóa, thành phẩm và doanh thu cung cấp dịch vụ khi đồng thời thỏa mãn các điều kiện ghi nhận doanh thu theo quy định tại VAS 14 - Doanh thu và thu nhập khác. 100% các DNKDBĐS đều thực hiện nguyên tắc ghi nhận giá vốn hàng bán phù hợp với doanh thu đã phát sinh. Các DNKDBĐS được khảo sát xác định chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành trên cơ sở thu nhập chịu thuế và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ hiện hành. Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại được xác định trên cơ sở số chênh lệch tạm thời được khấu trừ, số chênh lệch tạm thời chịu thuế và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.2. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam theo quan điểm kế toán tài chính

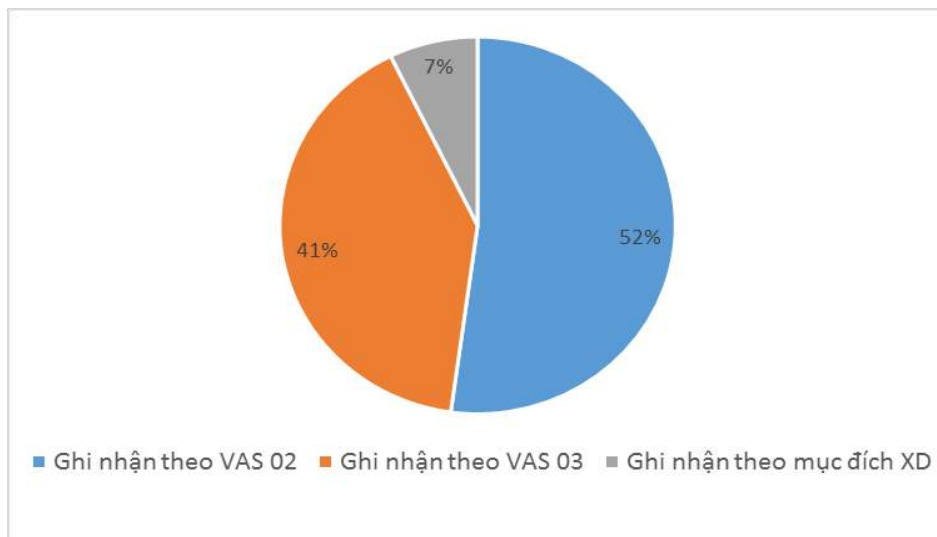
2.2.1. Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản

2.2.1.1. Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản tồn kho

Các DNKDBĐS đều ghi nhận BĐS là BĐS tồn kho khi BĐS đó doanh nghiệp dự định để bán trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường hoặc đang trong quá trình xây dựng để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh thông thường. Qua khảo sát, 100% doanh nghiệp ghi nhận BĐS theo nguyên tắc giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Đối với bất động sản tự xây dựng để bán trong kỳ kinh doanh thông thường: Việc xác định và ghi nhận giá trị BĐS tồn kho được đánh giá theo chi phí xây dựng và được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Giá gốc của BĐS này qua khảo sát bao gồm các chi phí sau: Chi phí đất; Chi phí xây dựng BĐS; Chi phí lãi vay, chi phí tư vấn, thiết kế, chi phí san lấp, đền bù, giải phóng mặt bằng, phí tư vấn, thuế chuyển nhượng đất, chi phí quản lý xây dựng chung và các chi phí liên quan khác. Không tính vào giá gốc BĐS tồn kho tự đầu tư, xây dựng những chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công và các chi phí xây dựng khác phát sinh trên mức bình thường. Tuy nhiên trong thực tế, BĐS tự xây dựng để bán trong kỳ kinh doanh thông thường rất ít dự án chỉ xây dựng với mục đích duy nhất để bán. Hầu hết các

dự án xây dựng BĐS thường kết hợp với xây dựng trung tâm thương mại, văn phòng cho thuê, văn phòng làm việc của doanh nghiệp. Chính vì vậy, khi khảo sát tại các doanh nghiệp này, việc ghi nhận BĐS xây dựng để bán và kết hợp với các mục đích khác thu được kết quả như sau: 52% doanh nghiệp ghi nhận BĐS xây dựng vừa với mục đích để bán, cho thuê, làm văn phòng của doanh nghiệp vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. 41% doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang. 7% còn lại ghi nhận phân biệt theo mục đích xây dựng BĐS để bán và để cho thuê riêng biệt, điển hình đối với trường hợp này là Công ty CP Tập đoàn Vingroup ghi nhận quá trình đầu tư, xây dựng dự án BĐS Royal City phân biệt theo mục đích xây dựng. Diện tích xây dựng căn hộ để bán, Công ty ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Phần diện tích xây dựng văn phòng cho thuê và trung tâm thương mại cho thuê Công ty ghi nhận vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang.



Biểu đồ 2.4: Kết quả khảo sát về ghi nhận BĐS xây dựng kết hợp để bán, cho thuê tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội

(Nguồn: Nghiên cứu sinh tổng hợp từ phiếu khảo sát)

Đối với BĐS tồn kho mua về để bán trong kỳ kinh doanh thông thường: BĐS tồn kho mua về để bán lại bao gồm BĐS đã hoàn thành xây dựng hoặc các dự án BĐS đang trong quá trình xây dựng. 8,7% doanh nghiệp mua BĐS đã hoàn thành xây dựng về để bán lại, doanh nghiệp ghi nhận vào BĐS tồn kho mua về để bán theo nguyên tắc giá gốc.

Đối với trường hợp doanh nghiệp mua các dự án BĐS đang trong quá trình xây dựng về bán lại: Trong thực tế, bản chất nghiệp vụ là các công ty mua quyền

mua BĐS và bán là bán quyền bán BĐS. Tại các doanh nghiệp phát sinh nghiệp vụ này, kế toán tại các doanh nghiệp còn đang chưa có hướng dẫn cụ thể của chế độ kế toán để ghi nhận. 4,3% DNKDBĐS trong trường hợp này ghi nhận vào BĐS tồn kho để bán. Ví dụ như Công ty CP tập đoàn Vingroup ghi nhận là hàng hóa BĐS. Tuy nhiên, 1,4 % doanh nghiệp ghi nhận vào nội dung xây dựng cơ bản dở dang.

Đối với phương pháp xác định giá trị BĐS tồn kho: Các DNKDBĐS đều xác định BĐS là một loại hàng hóa đặc biệt, có giá trị lớn và tính chất riêng biệt ở mỗi thành phẩm BĐS (căn hộ chung cư, liền kề, biệt thự) không thể hoán đổi cho nhau một cách thông thường và BĐS này thường được cung cấp tách riêng theo từng dự án. Chính vì thế tại các doanh nghiệp này, giá vốn được xác định theo phương pháp giá đích danh. Đây là phương pháp chính xác, tuân thủ theo nguyên tắc doanh thu phù hợp với đặc điểm đối tượng thành phẩm BĐS. Theo phương pháp giá đích danh: các chi phí đất; Chi phí xây dựng BĐS; Chi phí lãi vay, chi phí tư vấn, thiết kế, chi phí san lấp, đền bù, giải phóng mặt bằng, phí tư vấn, thuế chuyển nhượng đất, chi phí quản lý xây dựng chung và các chi phí liên quan khác cụ thể được phân bổ vào các khoản mục hàng hóa BĐS có thể nhận diện được. Giá thành của BĐS tồn kho sẽ được phân bổ cụ thể theo từng m² xây dựng thành phẩm BĐS. Phương pháp này phù hợp với các khoản mục được tách riêng cho một dự án cụ thể, bất kể là hàng hóa BĐS mua về hay xây dựng nên.

2.2.1.2. Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản đầu tư

Ghi nhận bất động sản đầu tư

Tại các DNKDBĐS, 100% doanh nghiệp tuân thủ VAS 05 - BĐSĐT trong việc ghi nhận BĐSĐT. Các doanh nghiệp đều ghi nhận BĐS là BĐSĐT khi thỏa mãn đồng thời hai điều kiện: Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai và nguyên giá phải được xác định một cách đáng tin cậy.

Bất động sản đầu tư trong doanh nghiệp tồn tại ở những dạng sau: Quyền sử dụng đất; nhà, hoặc một phần của nhà, hoặc cả nhà và đất; Cơ sở hạ tầng do người chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính, nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá để bán.

Đối với BĐSĐT cho thuê hoạt động: BĐSĐT trong các DNKDBĐS hiện nay chủ yếu tồn tại dưới hình thức cho thuê hoạt động văn phòng, cơ sở hạ tầng, trung tâm thương mại. 100% các DNKDBĐS đều ghi nhận BĐS cho thuê hoạt động là BĐSĐT trong trường hợp BĐS đó chỉ dùng với mục đích duy nhất là để cho thuê

hoạt động. Trong trường hợp BĐS cho thuê hoạt động kết hợp với mục đích kép như tòa nhà vừa cho thuê hoạt động, vừa làm văn phòng của doanh nghiệp. Trường hợp này, qua khảo sát các DNKDBĐS còn ghi nhận nhầm lẫn giữa BĐSĐT, BĐS tồn kho và BĐS chủ sở hữu sử dụng. Các trường hợp ghi nhận phát sinh đa dạng do mục đích sử dụng BĐS khác nhau giữa các DNKDBĐS như sau:

(1) Trường hợp BĐS cho thuê hoạt động kết hợp với văn phòng làm việc, doanh nghiệp ghi nhận là BĐSĐT. Ví dụ tại Tập đoàn Vingroup ghi nhận các khu trung tâm thương mại đang cho thuê là BĐSĐT, trong đó tại các khu trung tâm thương mại của tập đoàn đều có một phần diện tích công ty làm văn phòng quản lý, hiện nay công ty ghi nhận toàn bộ diện tích sử dụng làm văn phòng là BĐSĐT.

(2) Trường hợp BĐS cho thuê hoạt động kết hợp với văn phòng làm việc của doanh nghiệp, doanh nghiệp ghi nhận là BĐS chủ sở hữu. Công ty CPBĐS địa ốc Dầu khí xây trung tâm thương mại dịch vụ và khách sạn Quỳnh Lưu Plaza với mục đích là một phần để kinh doanh khách sạn, một phần vừa cho thuê hoạt động và làm văn phòng công ty. Đối với diện tích vừa cho thuê hoạt động và văn phòng, công ty ghi nhận là BĐS chủ sở hữu.

Đối với BĐSĐT chờ tăng giá bán: 26% DNKDBĐS phát sinh hoạt động này đều căn cứ vào các quyết định quản trị doanh nghiệp giữ lại một phần BĐS chờ tăng giá để bán và vẫn ghi nhận đây là BĐS tồn kho. Trong thực tế, các doanh nghiệp xây dựng nhà để bán thường với mục đích ban đầu là bán ngay trong kỳ kinh doanh thông thường, đối với một số doanh nghiệp khi phân tích thị trường quyết định giữ lại một phần BĐS chờ khi thị trường thuận lợi, giá BĐS tăng thì mới bán để tối đa hóa lợi nhuận. Điển hình trong trường hợp này là công ty TSQ với dự án Euroland hiện nay vẫn còn lại 5% số căn hộ để chờ bán. Những căn hộ này hiện nay đang cho thuê hoạt động, công ty ghi nhận đây là BĐS tồn kho.

Đối với BĐS chưa xác định được mục đích sử dụng: Qua khảo sát, hầu hết các doanh nghiệp trả lời là khi mua BĐS họ luôn xác định được mục đích sử dụng ngay sau khi mua BĐS đó. Chỉ có 3% trong các doanh nghiệp được khảo sát trả lời có trường hợp phát sinh khi nhà quản lý doanh nghiệp thấy BĐS đó phù hợp, họ quyết định mua về nhưng chưa có mục đích rõ ràng cho việc sử dụng BĐS đó là để bán lại, xây BĐS tồn kho để bán, hay cho thuê. Ví dụ tại Tập đoàn Hòa Phát có phát sinh trường hợp mua một lô đất đang trong quá trình hoàn thiện thủ tục để cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất. Hiện công ty chưa xác định rõ lô đất này để

bán hay cho thuê, cũng như chưa có ý định sử dụng lô đất này như BĐS chủ sở hữu. Công ty đang ghi nhận giá trị lô đất đã mua này vào BĐS chủ sở hữu sử dụng tại Tập đoàn.

Xác định giá trị ban đầu của bất động sản đầu tư

Đối với BĐSĐT mua ngoài: 100% các doanh nghiệp được khảo sát trả lời việc xác định giá trị ban đầu của BĐSĐT áp dụng theo nguyên tắc giá gốc. Nguyên giá BĐSĐT được xác định bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp như: phí dịch vụ tư vấn về pháp luật liên quan, thuế trước bạ, và chi phí giao dịch liên quan khác.

Đối với BĐSĐT tự xây dựng: Trường hợp BĐSĐT hình thành do tự xây dựng, các DNKDBĐS đều xác định giá trị ban đầu của BĐSĐT theo giá thành xây dựng thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của BĐSĐT tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng.

Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của bất động sản đầu tư

Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ BĐSĐT, các DNKDBĐS xác định BĐSĐT theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại. Các DNKDBĐS (100%) đều khẳng định là ghi nhận các chi phí liên quan đến BĐSĐT tại doanh nghiệp phát sinh sau ghi nhận ban đầu là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Trường hợp doanh nghiệp đánh giá các chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho BĐSĐT tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì chi phí này được ghi nhận tăng nguyên giá BĐSĐT đó. Điều này cũng được quy định cụ thể tại thuyết minh BCTC của các doanh nghiệp được khảo sát. Ví dụ tại Tập đoàn Hòa Phát quy định: các chi phí phát sinh sau khi BĐSĐT đã được đưa vào hoạt động như chi phí sửa chữa và bảo trì được ghi nhận vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong năm mà các chi phí này phát sinh. Trong trường hợp có thể chứng minh một cách rõ ràng rằng các khoản chi phí này làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai dự tính thu được từ việc sử dụng BĐSĐT vượt trên mức hoạt động tiêu chuẩn như đánh giá ban đầu, thì các chi phí này được vốn hóa như một khoản nguyên giá tăng thêm của BĐSĐT. Hoặc Tập đoàn Vingroup quy định về ghi nhận các khoản chi phí liên quan đến BĐSĐT phát sinh sau ghi nhận ban đầu được hạch toán vào giá trị còn lại của BĐSĐT khi có khả năng thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu của BĐSĐT đó (*phụ lục 10*).

Tuy nhiên, trong số 100% doanh nghiệp trả lời về ghi nhận các chi phí liên quan đến BĐSĐT phát sinh sau ghi nhận ban đầu thì có những doanh nghiệp ngay từ khi ghi nhận ban đầu đã ghi nhận nhằm lẫn giữa BĐSĐT, BĐS tồn kho và BĐS chủ sở hữu sử dụng trong một số trường hợp (như đã trình bày ở phần ghi nhận BĐSĐT) do vậy chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu của những BĐS này doanh nghiệp ghi nhận phù hợp với quy định của kế toán đối với từng đối tượng BĐS mà doanh nghiệp đã ghi nhận.

2.2.2. Kế toán tình hình biến động bất động sản

2.2.2.1. Kế toán tình hình biến động bất động sản tồn kho

(1) Kế toán tăng bất động sản tồn kho

Đối với BĐS tồn kho tăng do mua sắm: Tại các DNKDBĐS, BĐS tồn kho tăng do mua sắm phát sinh không nhiều, Đối với BĐS tồn kho đã hoàn thành mua về để bán trong kỳ kinh doanh thông thường, chỉ có 8,7% doanh nghiệp phát sinh trường hợp này và ghi nhận tăng BĐS vào nội dung BĐS tồn kho (TK 156 - Hàng hóa BĐS). Trường hợp BĐS chưa hoàn thành, đang trong quá trình xây dựng dở dang doanh nghiệp mua về để bán, có 4,3% doanh nghiệp ghi nhận vào BĐS tồn kho và 1,4% doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang. Đây là trường hợp phát sinh tại Công ty CP BĐS địa ốc Dầu khí (PVL), Công ty mua hơn một trăm căn hộ tại dự án Petro VietNam Landmark của Công ty CP BĐS xây lắp dầu khí Việt Nam đang trong quá trình xây dựng dở dang. Công ty ghi nhận trường hợp này vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang - TK 241. Điều này được thể hiện tại sổ kế toán TK phải trả cho người bán - TK 331 (*phụ lục 11*).

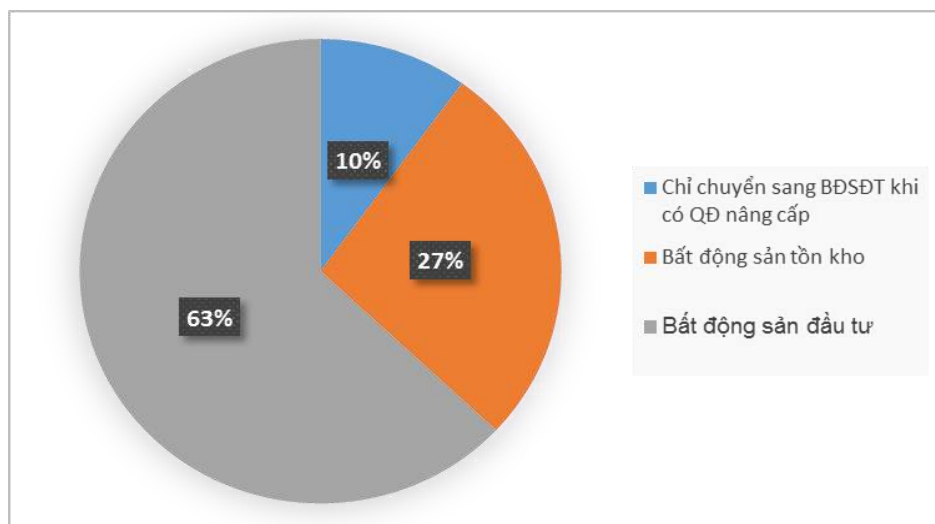
Đối với BĐS tồn kho tăng do tự đầu tư, xây dựng: 100% các doanh nghiệp khi được hỏi đều khẳng định là quá trình ghi nhận xây dựng BĐS để bán trong kỳ kinh doanh thông thường tuân thủ VAS 02 - hàng tồn kho. Do vậy khi kết thúc quá trình tự đầu tư, xây dựng, kế toán sẽ kết chuyển toàn bộ chi phí đầu tư xây dựng BĐS để bán trong kỳ kinh doanh thông thường từ chi phí SXKDDD sang ghi nhận tăng giá trị thành phẩm BĐS (TK 155). Tuy nhiên trong số những doanh nghiệp này, khi phát sinh trường hợp xây dựng BĐS mục đích kép vừa để bán, để cho thuê, để sử dụng thì việc ghi nhận BĐS còn chưa thống nhất. Qua khảo sát, 52% DNKDBĐS ghi nhận tăng thành phẩm BĐS (TK 155) đối với trường hợp BĐS tăng do tự đầu tư, xây dựng dùng cho các mục đích kép. 41% DNKDBĐS ghi nhận tăng TSCĐ (TK 211, 213). 7% còn lại doanh nghiệp sẽ ghi nhận theo đúng mục đích xây

dụng, phần để bán ghi nhận vào thành phẩm BĐS (TK 155), phần cho thuê ghi nhận vào BĐSĐT (TK 217), phần để sử dụng tại doanh nghiệp ghi nhận vào BĐS chủ sở hữu sử dụng (TK 211, 213).

Đối với BĐS tồn kho tăng do chuyển đổi từ BĐSĐT

Trường hợp bán BĐSĐT mà không cần phải sửa chữa hay cải tạo, 100% doanh nghiệp vẫn ghi nhận là BĐSĐT.

Trường hợp BĐSĐT phải qua giai đoạn sửa chữa, nâng cấp, kết quả khảo sát như sau: 63% doanh nghiệp ghi nhận BĐSĐT chuyển đổi sang mục đích bán trong kỳ kinh doanh thông thường là BĐSĐT (TK 217). 27% doanh nghiệp kế toán ghi giảm BĐSĐT và ghi tăng BĐS tồn kho (TK 1567). Tại các doanh nghiệp này, kế toán sẽ ghi nhận tăng giá trị BĐS tồn kho (TK 1567) theo giá trị còn lại của BĐSĐT, ghi giảm nguyên giá (TK 217) và giá trị khấu hao lũy kế (TK 2147). Nếu có các chi phí liên quan đến việc sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS tồn kho để bán được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (TK 154) và khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán BĐS tồn kho, kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá trị BĐS tồn kho. 10% còn lại trả lời là chỉ chuyển sang ghi nhận là BĐS tồn kho khi có quyết định sửa chữa, nâng cấp BĐS đó, còn sửa chữa nhỏ thì vẫn ghi nhận là BĐSĐT cho đến khi bán.



Biểu đồ 2.5: Kết quả khảo sát về ghi nhận BĐSĐT bán cần phải qua giai đoạn sửa chữa, nâng cấp trước khi bán

(Nguồn: Nghiên cứu sinh tổng hợp từ phiếu khảo sát)

(2) Kế toán giảm bất động sản tồn kho

Trong doanh nghiệp, BĐS tồn kho được kế toán giảm trong các trường hợp sau: Bán BĐS tồn kho, BĐS tồn kho chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng BĐS này cho hoạt động sản xuất, kinh doanh tại đơn vị, BĐS tồn kho chuyển thành BĐSĐT khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động hoặc mang BĐS tồn kho đi tham gia đầu tư, góp vốn.

Trường hợp bán BĐS tồn kho sẽ trình bày chi tiết ở nội dung kế toán doanh thu BĐS tồn kho. Trường hợp BĐS tồn kho chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng, hoặc BĐSĐT: 100% các doanh nghiệp kế toán giảm BĐS tồn kho (TK 155) và ghi nhận tăng BĐSĐT (TK 217) nếu thay đổi mục đích là cho thuê hoạt động, trong trường hợp sử dụng BĐS tồn kho này cho mục đích sử dụng cho hoạt động SXKD thì kế toán giảm BĐS tồn kho và ghi nhận tăng BĐS chủ sở hữu sử dụng (TK 211, TK 213). Tuy nhiên, trong thực tế tại các DNKDBĐS vẫn có một số trường hợp phát sinh như sau:

(1) Trường hợp BĐS đang cho thuê hoạt động nhưng doanh nghiệp vẫn ghi nhận là BĐS tồn kho. Ví dụ tại Dự án Euroland của Công ty TSQ, một dự án đã hoàn thành và bàn giao 95% trên tổng số căn hộ cho khách hàng. Trong khoảng 5% căn hộ còn lại chưa bán hết, công ty quyết định cho thuê hoạt động để kiếm lời cho đến khi hoạt động thị trường BĐS được cải thiện. Trong số đó một số căn hộ cho thuê làm văn phòng và ký kết hợp đồng 3-5 năm, công ty vẫn hạch toán coi đây là BĐS tồn kho (TK 155). Trường hợp này cũng xảy ra tại rất nhiều các công ty như Tập đoàn FLC, Tổng công ty HUD, Tổng công ty Sông Đà.

(2) Trường hợp BĐS doanh nghiệp đang bán trong kỳ kinh doanh thông thường, doanh nghiệp quyết định chuyển đổi mục đích sử dụng sang cho thuê hoạt động. Kế toán tại doanh nghiệp ghi giảm BĐS tồn kho, ghi tăng BĐSĐT. Ví dụ tại Công ty Capital Land Hoàng Thành xây dựng tòa nhà với mục đích ban đầu để bán. Tuy nhiên, trong thực tế công ty còn lại một số căn hộ chưa bán được và trong giai đoạn này, công ty sẽ cho thuê hoạt động những BĐS chưa bán được. Kế hoạch mới này được hội đồng quản trị thông qua và đã điều chỉnh mục đích trong bản kế hoạch kinh doanh của Công ty. Công ty đã ký kết một hợp đồng với công ty Savills Việt Nam làm dịch vụ cho thuê hộ mình. Tuy nhiên, vào cuối năm, không có hợp đồng cho thuê hoạt động nào được ký kết. Ngay từ thời điểm công ty chuyển đổi mục đích sử dụng. Công ty đã ghi nhận tăng BĐSĐT (TK 217) và giảm giá trị BĐS tồn kho (TK 155) tương ứng với phần BĐS dự định cho thuê hoạt động.

2.2.2.2. Kế toán tình hình biến động bất động sản đầu tư

Kết quả khảo sát tại các doanh nghiệp cho thấy việc hạch toán tăng, giảm BĐSĐT hiện nay hầu hết là phù hợp với các quy định pháp lý của Nhà nước. 100% DNKDBĐS trả lời tại doanh nghiệp BĐSĐT tăng là do doanh nghiệp đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành hoặc tận dụng các BĐS chủ sở hữu không sử dụng đến để chuyển sang mục đích cho thuê. Trường hợp tăng BĐSĐT do mua ngoài, 23,2% doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí XDCBBDD nếu như BĐSĐT đó đang trong quá trình xây dựng, vào BĐSĐT (TK 217) nếu như BĐS đó đã hoàn thành.

Trường hợp giảm BĐSĐT do bán, kế toán tại các doanh nghiệp này hạch toán ghi nhận doanh thu, chi phí bán BĐSĐT vào doanh thu kinh doanh BĐSĐT và chi phí giá vốn hàng bán. Ví dụ như Tập đoàn Vingroup bán một phần trung tâm thương mại tại Vincom Bà Triệu cho Ngân hàng Techcombank, tập đoàn ghi nhận doanh thu, chi phí bán BĐSĐT vào TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐSĐT và TK 632 - Giá vốn hàng bán. Trường hợp BĐSĐT tăng do chuyển đổi mục đích từ BĐS tồn kho sang để cho thuê và trường hợp giảm BĐSĐT do chuyển đổi mục đích sử dụng từ cho thuê sang để bán (vấn đề này đã trình bày ở nội dung tăng giảm BĐS tồn kho). Trường hợp doanh nghiệp góp vốn bằng BĐSĐT, nhận góp vốn bằng BĐS đều tuân thủ các quy định pháp lý liên quan đến BĐSĐT.

2.2.3. Kế toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

2.2.3.1. Kế toán doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

Kế toán doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho

Các DNKDBĐS ghi nhận doanh thu bán BĐS khi đảm bảo thỏa mãn đồng thời 5 điều kiện: Bất động sản đã hoàn thành toàn bộ và bàn giao cho người mua, doanh nghiệp đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu BĐS cho người mua; Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý BĐS như người sở hữu BĐS hoặc quyền kiểm soát BĐS; Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; Doanh nghiệp đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán BĐS; Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán BĐS.

Nguyên tắc ghi nhận doanh thu bán BĐS tồn kho tại các DNKDBĐS đều tuân thủ theo quy định ghi nhận doanh thu của chuẩn mực kế toán. Tuy nhiên mỗi doanh nghiệp khi trình bày nguyên tắc ghi nhận doanh thu tại đơn vị mình thì các doanh nghiệp đều có cách diễn đạt khác nhau tùy theo quan điểm của kế toán. Tập đoàn Vingroup ghi nhận doanh thu khi Tập đoàn có khả năng nhận được các lợi ích

kinh tế có thể xác định được một cách chắc chắn. Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ đi các khoản giảm trừ doanh thu. Đồng thời Tập đoàn quy định rõ điều kiện cụ thể khi ghi nhận doanh thu chuyển nhượng BĐS: Doanh thu chuyển nhượng BĐS được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu BĐS được chuyển giao cho người mua (*Phụ lục 10*). Tập đoàn Hòa Phát quy định: Doanh thu bán căn hộ được ghi nhận trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu được chuyển giao cho người mua. Doanh thu không được ghi nhận nếu như có những yếu tố không chắc chắn trọng yếu liên quan tới khả năng thu hồi các khoản phải thu. Việc chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích được xác định tại thời điểm hoàn thành bàn giao BĐS.

Tại các DNKDBĐS, đối với trường hợp bán BĐS tồn khi tự đầu tư, xây dựng để bán. Trong quá trình bán BĐS thường chia làm hai trường hợp để ghi nhận tiền khách hàng nộp theo tiến độ như sau:

+ Trường hợp nhận tiền từ khách hàng dưới hình thức hợp đồng vay vốn. Các doanh nghiệp phản ánh số tiền nhận được vào TK 338 - Phải trả, phải nộp khác. Khi tiến hành xây dựng, kế toán tại công ty sẽ kết chuyển từ TK 338 sang nội dung TK 131 và ghi nhận giống quy trình trên. Đối với trường hợp khách hàng ký theo hợp đồng vay vốn sẽ có một số ưu đãi như được chọn tầng, căn.

+ Trường hợp doanh nghiệp và khách hàng ký hợp đồng mua bán nhà ở, căn hộ (*Phụ lục 12*). Nếu các khoản tiền khách hàng nộp theo tiến độ xây dựng nhà ở, căn hộ trong tương lai (căn cứ theo điều khoản trong hợp đồng) chưa đủ điều kiện để được ghi nhận là doanh thu trong kỳ được phản ánh vào TK 131 - Người mua trả tiền trước. Doanh nghiệp định kỳ nộp thuế TNDN tạm tính trên khoản thanh toán theo tiến độ của khách hàng thuần trong năm. Khi bàn giao nhà cho khách, Công ty kết chuyển từ nội dung người mua trả tiền trước (TK 131) sang doanh thu bán hàng (TK 511), kê khai thuế GTGT. Đồng thời kết chuyển giá vốn tương ứng với chi phí trực tiếp của căn hộ đó và chi phí chung được phân bổ trên cơ sở m² thực tế xây dựng của căn hộ bàn giao cho khách hàng. Ví dụ Tập đoàn FLC, khi khách hàng mua ký kết hợp đồng mua bán và nộp tiền theo tiến độ. Công ty thu tiền nhưng không xuất hóa đơn GTGT cho khách hàng (chi giao cho khách hàng phiếu thu) và ghi nhận số tiền này vào TK khách hàng trả trước tiền (TK 131). Đến khi bàn giao nhà mới xuất HĐGTGT và ghi nhận doanh thu bán hàng (TK 511) (*Phụ lục 13*).

Tuy nhiên, một số công ty trong nhóm này ghi nhận doanh thu theo đúng thời điểm bàn giao nhà cho khách hàng nhưng kèm theo điều kiện khách hàng chỉ cần trả trước 50% tiền nhà và khách hàng có thể trả lại nhà nếu không vừa ý. Như trường hợp bán nhà tại khu chung cư cao cấp MulberryLand của Công ty Capitalland.

Đối với trường hợp DNKDBĐS mua BĐS để bán ngay trong kỳ kinh doanh thông thường: Trong thực tế, do hàng hóa BĐS là một loại hàng hóa đặc biệt, quá trình đầu tư, xây dựng loại hàng hóa này thường rất dài, cho nên các doanh nghiệp mua KDBĐS ít phát sinh nghiệp vụ mua BĐS để bán ngay trong kỳ kinh doanh thông thường. Các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư, xây dựng, kinh doanh dự án BĐS của chính mình. Qua khảo sát, tại các doanh nghiệp có phát sinh nội dung này chia làm hai trường hợp.

(1) Doanh nghiệp mua BĐS để bán trong kỳ kinh doanh thông thường khi BĐS đó trong giai đoạn đang xây dựng và đồng thời cũng bán lại ngay cho khách hàng ngay trong kỳ kinh doanh thông thường. Qua khảo sát có 4,3% doanh nghiệp ghi nhận vào BĐS tồn kho và 1,4% ghi nhận vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang, Trong thực tế các doanh nghiệp hiện nay chưa có hướng dẫn cụ thể của chế độ về nội dung này, chính vì thế cho nên các doanh nghiệp kế toán nội dung này chưa thống nhất. Ví dụ tại Công ty CP BĐS địa ốc Dầu khí mua 139 căn hộ đang trong quá trình đầu tư, xây dựng để về bán lại tại dự án Petro VietNam Landmark của Công ty CP BĐS xây lắp dầu khí Việt Nam. Công ty đã bán hết các căn hộ này, đây là trường hợp mua quyền mua và bán quyền mua. Khi bán các căn hộ này công ty ghi nhận vào doanh thu nhận trước (TK 3387), xuất hóa đơn GTGT và kê khai nộp thuế GTGT. Qua khảo sát, công ty ghi nhận doanh thu khi dự án hoàn thành và bàn giao căn hộ cho khách hàng thỏa mãn 5 điều kiện ghi nhận doanh thu theo quy định.

(2) 8,7% DNKDBĐS mua BĐS đã hoàn thành về để bán trong kỳ kinh doanh bình thường. Qua khảo sát, các doanh nghiệp này ghi nhận mua BĐS đã hoàn thành về để bán vào nội dung Hàng tồn kho - BĐS sẵn sàng để bán (TK 1567). Khi bán các BĐS tồn kho này cho khách hàng, kế toán tại công ty ghi nhận doanh thu bán BĐS theo nguyên tắc đảm bảo thỏa mãn đồng thời 5 điều kiện ghi nhận doanh thu.

Các trường hợp phát sinh trong quá trình bán hàng

Tại các DNKDBĐS, các trường hợp phát sinh trong quá trình bán hàng hiện nay rất đa dạng, mỗi doanh nghiệp đều đưa ra các chính sách bán hàng đặc thù của đơn vị cho khách hàng. Đối với từng doanh nghiệp, tùy theo từng thời điểm,

chính sách và mục tiêu của ban lãnh đạo, các chương trình bán hàng khác nhau cũng được đưa ra để giúp các DNKDBĐS đạt được những mục tiêu của doanh nghiệp mình. Hiện nay, các DNKDBĐS tùy theo từng thời điểm khác nhau, đều phát sinh các chương trình nhằm đẩy mạnh hoạt động bán BĐS tại đơn vị mình như: bán căn hộ, nhà kèm theo quà tặng khuyến mãi, chiết khấu, hỗ trợ vay vốn cho khách hàng với lãi suất 0% hoặc với lãi suất ưu đãi. Tùy thuộc theo đặc điểm của từng doanh nghiệp, các chương trình bán BĐS kèm theo quà tặng khuyến mãi có thể khác nhau như: tặng ô tô, điện thoại, kim cương, khuyến mãi dịch vụ vệ sinh, khám chữa bệnh, nhà trẻ hoặc voucher du lịch, ... Qua khảo sát tại các DNKDBĐS, khi đưa ra chương trình khuyến mãi này sẽ có hai hình thức để khách hàng lựa chọn:

+ Nếu khách hàng nhận quà khuyến mãi, 69,5% các DNKDBĐS ghi nhận các khoản khuyến mại trên vào chi phí bán hàng (TK 641). 30,5% các DNKDBĐS ghi nhận các hình thức khuyến mại khi mua nhà, căn hộ này vào nội dung chi phí giá vốn hàng bán (TK 632).

+ Nếu khách hàng không nhận quà khuyến mãi thì doanh nghiệp sẽ giảm trừ luôn giá trị của hàng khuyến mãi vào giá bán của BĐS, doanh nghiệp sẽ ghi nhận doanh thu bán BĐS (TK 511) theo giá đã giảm trừ khuyến mãi.

Đối với trường hợp các DNKDBĐS hỗ trợ vay vốn cho khách hàng với lãi suất 0% hoặc với lãi suất ưu đãi. Mục đích đưa ra chương trình hỗ trợ lãi suất là để khuyến khích khách hàng nhanh chóng ký hợp đồng mua nhà, căn hộ mà không phải chịu áp lực từ việc trả ngay tiền nhà, các doanh nghiệp đưa ra các gói hỗ trợ vay vốn giúp khách hàng vay ngân hàng với lãi suất 0% hoặc với lãi suất ưu đãi trong một khoảng thời gian nhất định tùy theo từng chương trình. Khách hàng sẽ là người đứng ra ký kết hợp đồng vay với ngân hàng, các DNKDBĐS có điều khoản trên hợp đồng mua bán nhà là sẽ đứng ra trả thay lãi mà người mua và ngân hàng đã ký kết theo đúng quy định. Khoản lãi này qua khảo sát, khi trả lãi cho khách hàng, 82,6% doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí tài chính (TK 635). 17,4% doanh nghiệp giữ lại của khách hàng một khoản tiền trong tổng số tiền khách hàng trả cho doanh nghiệp tương ứng với số lãi vay mà doanh nghiệp đã đứng ra cam kết với ngân hàng. Số tiền này doanh nghiệp ghi nhận vào nội dung chi phí phải trả, phải nộp khác (TK 338). Định kỳ doanh nghiệp sẽ trích một khoản tiền từ tài khoản này ra và trả lãi ngân hàng thay cho khách hàng.

Tại các DNKDBĐS, trường hợp khách hàng thanh toán toàn bộ giá trị BĐS trong một khoảng thời gian nhất định sẽ được chiết khấu trực tiếp một tỷ lệ % (theo

thỏa thuận) vào giá trị hợp đồng. 100% các doanh nghiệp phát sinh trường hợp này sẽ ghi nhận khoản chiết khấu đó vào nội dung chi phí tài chính (TK 635).

Một số doanh nghiệp như công ty CP Ariyana khi bán căn hộ tại dự án furama, có chính sách khi khách hàng trả đủ 95% giá trị căn hộ tại thời điểm ký hợp đồng vay vốn. Công ty sẽ trả lãi suất cho khách hàng theo một tỷ lệ khoảng 10% tính trên tổng giá trị căn hộ cho đến khi căn hộ hoàn thành bàn giao. Khi ghi nhận lãi suất phải trả cho khách hàng, công ty trích trước vào TK chi phí phải trả và định kỳ 6 tháng sẽ trả lãi vay vốn cho khách hàng cho đến khi bàn giao nhà (*phụ lục 14*).

Ngoài ra, trường hợp DNKDBĐS thực hiện các chính sách ưu đãi tài chính khác như chiết khấu ngay 1% vào giá bán trước VAT khi khách hàng mua từ 2 căn trở lên. Qua khảo sát, tại các doanh nghiệp phát sinh nội dung này, kế toán coi đây là nội dung chiết khấu thương mại dành cho khách hàng, doanh nghiệp ghi nhận doanh thu (TK 511) theo giá đã trừ 1% và ghi rõ nội dung giảm 1% cho khách hàng trên HĐGTGT, thuế GTGT tính theo giá tính thuế GTGT đã trừ 1%.

Kế toán doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư

Doanh thu hoạt động kinh doanh BĐSĐT phát sinh từ doanh thu hoạt động cho thuê BĐSĐT và doanh thu từ hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT.

Đối với doanh thu hoạt động cho thuê BĐSĐT: Tại các DNKDBĐS qua khảo sát cho thấy, 100% doanh nghiệp đã ghi nhận doanh thu cho thuê BĐSĐT tuân thủ theo quy định của chuẩn mực VAS 14 - doanh thu và thu nhập khác và hướng dẫn chế độ kế toán hiện hành. Đối với trường hợp cho thuê BĐSĐT doanh nghiệp nhận trước tiền cho thuê của nhiều kỳ thì việc ghi nhận doanh thu được thực hiện theo nguyên tắc phân bổ số tiền cho thuê nhận trước phù hợp với thời gian cho thuê, doanh thu cho thuê BĐSĐT được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh tại các DNKDBĐS theo phương pháp đường thẳng dựa trên thời hạn của hợp đồng thuê. Tuy nhiên tùy thuộc vào thời hạn thu tiền cho thuê trong hợp đồng cho thuê hoạt động mà các DNKDBĐS ghi nhận doanh thu khác nhau.

Như Công ty TNHH MTV Kinh doanh dịch vụ Hà Nội hiện đang cho thuê văn phòng Handi Resco Tower. Căn cứ vào thời hạn thu thuê tiền thuê nhà trong hợp đồng, công ty chia làm hai đối tượng khách hàng: Phải thu ngắn hạn khách hàng thuê nhà đối với những khách hàng trả tiền thuê văn phòng theo thời hạn dưới một năm và đối với những khách hàng trả tiền thuê trên một năm công ty theo dõi vào nội dung phải thu dài hạn khách hàng thuê nhà. Khi kế toán khoản tiền khách hàng trả công ty không ghi nhận ngay vào doanh thu và thường đi qua TK

131 (chi tiết) - Phải thu ngắn hạn (dài hạn) khách thuê nhà. Ví dụ ngày 8/1/2015 Ngân hàng Ngoại thương Việt Nam chi nhánh Ba Đình trả tiền thuê văn phòng từ tháng 1 - 3/2015 (quý 1), công ty ghi nhận bên Nợ TK tiền gửi tại ngân hàng (TK 1121B) và bên Có TK 131111B - Phải thu ngắn hạn khách hàng thuê nhà. Sau đó vào ngày 09/1/2015 Công ty ghi nhận luôn khoản tiền trên vào doanh thu KDBĐSDT (*phụ lục 15*). Nhưng đối với trường hợp khách hàng trả tiền thuê văn phòng cũng trong thời hạn 3 tháng nhưng không cùng quý, công ty lại có sự phân biệt khi ghi nhận doanh thu. Ví dụ trường hợp khách hàng là Công ty TNHH kofax Việt Nam trả tiền thuê văn phòng từ tháng 2 - 4/2015 vào ngày 28/1/2015. Kế toán ghi nhận tăng tiền gửi ngân hàng đúng vào ngày nhận tiền và sau đó tại ngày 31/1/2015 Kế toán ghi nhận doanh thu tiền cho thuê nhà của tháng 2 và tháng 3 (Quý 1) vào doanh thu (TK5117), ghi nhận tiền cho thuê nhà của khách hàng trả tháng 4/2015 (Quý 2) vào doanh thu nhận trước (TK 3387). Sang kỳ kế toán sau kế toán sẽ kết chuyển từ doanh thu nhận trước (TK 3387) sang doanh thu trong kỳ (TK 5117). Trong thực tế khảo sát cũng cho thấy, các trung tâm thương mại kết hợp với văn phòng hiện nay đa phần thu tiền cho thuê theo tháng, chính vì vậy khi nhận được tiền thuê nhà, các công ty ghi nhận ngay vào nội dung doanh thu kinh doanh BĐSĐT (TK 5117).

Đối với trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Qua khảo sát, tại niên độ kế toán 2015, chỉ có 3% DNKDBĐS ghi nhận trường hợp này. Tại hai tập đoàn này, nguyên tắc ghi nhận doanh thu như sau:

Công ty lựa chọn phương pháp ghi nhận doanh thu một lần vào nội dung doanh thu kinh doanh BĐSĐT (TK 5117) đối với toàn bộ số tiền cho thuê BĐSĐT nhận trước nếu thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau: Bên đi thuê không có quyền hủy ngang hợp đồng thuê và doanh nghiệp cho thuê không có nghĩa vụ phải trả lại số tiền đã nhận trước trong mọi trường hợp và dưới mọi hình thức; Số tiền nhận trước từ việc cho thuê không nhỏ hơn 90% tổng số tiền cho thuê dự kiến thu được theo hợp đồng trong suốt thời hạn cho thuê và bên đi thuê phải thanh toán toàn bộ số tiền thuê trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm khởi đầu thuê tài sản; Hầu như toàn bộ rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê đã chuyển giao cho bên đi thuê; Doanh nghiệp cho thuê phải ước tính được tương đối đầy đủ giá vốn của hoạt động cho thuê. Khi nhận một lần toàn bộ số tiền cho thuê dài hạn BĐSĐT.

Đối với trường hợp cho thuê đất và nhà xưởng tại các khu Công nghiệp, các doanh nghiệp thường đặt thời hạn thu tiền thuê đất và nhà xưởng là 1 năm, kế toán

ghi nhận vào doanh thu nhận trước (TK 3387) và định kỳ phân bổ vào doanh thu trong kỳ (TK 5117).

Đối với trường hợp bán, thanh lý BĐSĐT: Qua khảo sát, 100% doanh nghiệp ghi nhận doanh thu và xác định thời điểm ghi nhận doanh thu từ việc bán, thanh lý BĐSĐT khi tất cả năm điều kiện theo VAS 14 được thỏa mãn. Kế toán ghi nhận vào nội dung doanh thu kinh doanh BĐSĐT (TK 5117), ghi nhận bút toán giảm BĐSĐT (TK 217), giảm hao mòn BĐSĐT (TK 2147), các chi phí liên quan đến việc bán, thanh lý BĐSĐT (TK 632).

2.2.3.2. Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho

Tại các DNKDBĐS, chi phí KDBĐS bao gồm các chi phí giá vốn BĐS bán, chi phí bán BĐS, chi phí quản lý doanh nghiệp. Kế toán các khoản chi phí này như sau:

Chi phí giá vốn bất động sản bán:

Trường hợp doanh nghiệp bán BĐS tồn kho tự đầu tư, xây dựng: Qua khảo sát các DNKDBĐS, 100% kế toán tại các doanh nghiệp này ghi nhận giá vốn của BĐS đã bán được dựa trên các chi phí trực tiếp tạo thành BĐS đó và chi phí chung được phân bổ trên cơ sở diện tích tương ứng của BĐS đó đồng thời khi ghi nhận doanh thu bán BĐS tại thời điểm hoàn thành, bàn giao nhà cho khách hàng. Ví dụ như Tập đoàn Hòa Phát kết chuyển giá vốn trên cơ sở hoàn thành bàn giao BĐS. Giá vốn của hàng hóa BĐS dựa trên các chi phí trực tiếp hình thành lên BĐS tồn kho đó (từ chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (TK 154) vào chi phí GVHB (TK 632) và các chi phí trích trước dựa trên cơ sở dự toán ban đầu (TK335, TK632). Tại Công ty CP đầu tư và xây dựng Xuân Mai, giá vốn của BĐS đã bán được ghi nhận dựa trên các chi phí trực tiếp tạo thành BĐS đó và chi phí chung được phân bổ dựa trên cơ sở diện tích tương ứng của các BĐS đó. Cũng qua kết quả khảo sát, trường hợp doanh nghiệp đã hoàn thành, bàn giao nhà cho khách hàng, đã ghi nhận doanh thu nhưng chưa tập hợp được đầy đủ hồ sơ, chứng từ về các khoản chi phí liên quan trực tiếp tới việc đầu tư, xây dựng BĐS đó, các doanh nghiệp này đều trích trước một phần chi phí để tạm tính giá vốn hàng bán. Khi tập hợp đủ hồ sơ, chứng từ hoặc khi dự án BĐS hoàn thành toàn bộ, doanh nghiệp sẽ quyết toán số chi phí đã trích trước vào giá vốn hàng bán. Phần chênh lệch giữa số chi phí đã trích trước cao hơn số chi phí thực tế phát sinh được điều chỉnh giảm giá vốn hàng bán của kỳ thực hiện quyết toán. Căn cứ để doanh nghiệp trích trước vào giá vốn BĐS bán là các khoản chi phí đã có trong dự toán đầu tư, xây dựng nhưng chưa có đủ hồ sơ, tài liệu để

nghiệm thu khối lượng, doanh nghiệp trích trước sẽ dựa vào diện tích tương ứng của BĐS đó và định mức giá vốn tính theo tổng chi phí dự toán của BĐS được đã hoàn thành, bàn giao cho khách hàng.

Đối với trường hợp doanh nghiệp bán BĐS tồn kho do mua sắm: Chi phí GVHB được kế toán ghi nhận tại các DNKDBĐS mua sắm BĐS với mục đích để bán trong kỳ kinh doanh được kết chuyển đồng thời khi doanh nghiệp ghi nhận doanh thu BĐS.

Chi phí bán hàng: Tại các DNKDBĐS, qua khảo sát kế toán chi phí bán BĐS tại các doanh nghiệp này phản ánh đúng các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình bán BĐS bao gồm các khoản chi khuyến mãi, quảng cáo, giới thiệu BĐS trên các phương tiện truyền thông tivi, báo chí, internet, băng rôn, tờ rơi, ... chi phí hoa hồng môi giới cho nhân viên bán hàng, chi hỗ trợ tiếp thị, chi hỗ trợ, chi báo biểu, báo tặng, các chi phí khác liên quan trực tiếp đến hoạt động bán BĐS.

Chi phí quản lý doanh nghiệp: Qua khảo sát tại các DNKDBĐS, nội dung chi phí quản lý HĐKDBĐS bao gồm các chi phí thực tế phát sinh trong quá trình quản lý HĐKDBĐS như chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý hoạt động KDBĐDS tại doanh nghiệp, các khoản bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn của nhân viên quản lý HĐKDBĐS; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý HĐKDBĐS; tiền thuê đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng phải thu khó đòi; dịch vụ mua ngoài (Điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); các khoản chi phí tiếp tân, khánh tiết, hội nghị trong các đợt mở bán BĐS. Các doanh nghiệp kế toán nội dung các khoản chi phí này vào tài khoản chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642). Qua khảo sát, một số doanh nghiệp còn ghi nhận các khoản chi phí tiếp tân, khánh tiết, hội nghị trong các đợt mở bán BĐS vào chi phí bán hàng.

Kế toán chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư

Chi phí hoạt động kinh doanh BĐSĐT tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội bao gồm: Chi phí khấu hao BĐSĐT và các chi phí liên quan trực tiếp khác tới việc cho thuê BĐSĐT, chi phí nhượng bán, thanh lý BĐSĐT, chi phí liên quan đến BĐSĐT chờ tăng giá để bán.

Chi phí liên quan đến hoạt động cho thuê BĐSĐT: Qua khảo sát, 100% các DNKDBĐS ghi nhận các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê BĐSĐT vào chi phí giá vốn (TK 632). Chi phí liên quan đến hoạt động cho thuê BĐSĐT tại các doanh nghiệp được khảo sát thực tế phát sinh gồm chi phí khấu hao BĐSĐT và các

chi phí liên quan trực tiếp khác tới việc cho thuê, như: Chi phí sửa chữa, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí tiền lương nhân viên trực tiếp quản lý BĐS cho thuê, chi phí khấu hao các công trình phụ trợ phục vụ việc cho thuê BĐSĐT.

Trong các chi phí liên quan trực tiếp đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT cho thuê, chi phí khấu hao BĐSĐT là một nội dung chi phí lớn. Kết quả khảo sát cho thấy tại các DNKDBĐS, 100% doanh nghiệp khấu hao BĐSĐT theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời gian hữu dụng ước tính của BĐS. Tuy nhiên, việc xác định thời gian hữu dụng ước tính của các BĐSĐT giữa các doanh nghiệp có sự khác nhau. Tập đoàn Vingroup quy định về khấu hao BĐSĐT như sau: Khấu hao BĐSĐT được trích theo phương pháp khấu hao đường thẳng trong suốt thời gian hữu dụng ước tính của BĐS. Trong đó quy định rõ khấu hao nhà cửa 45 - 50 năm (*Phụ lục 10*). Tương tự như vậy, Công ty TNHHNN 1TV Kinh doanh dịch vụ Nhà Hà Nội quy định BĐSĐT được trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng với thời gian khấu hao được ước tính nhà cửa, vật kiến trúc 06 - 25 năm.

Các doanh nghiệp (100%) khi đã ghi nhận BĐS là BĐSĐT thì kế toán chi phí khấu hao BĐSĐT tuân thủ đúng quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán về BĐSĐT. Kế toán chi phí khấu hao BĐSĐT vào TK 2147 - Hao mòn BĐSĐT và TK 632 - GVHB. Tuy nhiên cũng có những trường hợp do việc ghi nhận sai BĐSĐT thành BĐS chủ sở hữu hoặc BĐS tồn kho ngay từ đầu cho nên kế toán chi phí khấu hao BĐSĐT vào các chi phí khác như TK chi phí sản xuất chung (TK 627) hoặc TK chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642) hoặc không ghi nhận chi phí khấu hao BĐSĐT. Ví dụ, Dự án Euroland của Tập đoàn TSQ còn lại một số căn hộ đang ghi nhận là hàng hóa BĐS tồn kho đang chờ bán trong kỳ kinh doanh thông thường. Một số căn hộ trong nhóm này, công ty đang cho thuê hoạt động với kỳ hạn 1 - 3 năm. Công ty không trích khấu hao trong trường hợp này vì các căn hộ này công ty vẫn ghi nhận là BĐS tồn kho (TK 155). Công ty CPBĐS địa ốc Dầu khí Xây trung tâm thương mại dịch vụ và khách sạn Quỳnh Lưu Plaza, với mục đích là một phần để cho thuê hoạt động và một phần để đơn vị kinh doanh khách sạn. Tuy nhiên 3 tầng dưới của tòa nhà là trung tâm thương mại và dịch vụ đang cho các doanh nghiệp khác thuê hoạt động để kinh doanh và làm văn phòng. Đơn vị không hạch toán riêng bộ phận tài sản này mà ghi nhận toàn bộ tòa nhà này là BĐS chủ sở hữu sử dụng (TK 211, TK 213) và trích khấu hao diện tích BĐS đang cho thuê hoạt động để kinh doanh và làm văn phòng vào chi phí quản lý doanh nghiệp (TK 642).

Đối với chi phí liên quan đến BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá để bán: Qua khảo sát, trong 69 DNKDBĐS, chỉ có Công ty CP đầu tư và xây dựng Xuân Mai ghi nhận BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá. Tại Công ty, BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá không trích chi phí khấu hao, các chi phí khác liên quan đến chi phí sửa chữa, chi phí dịch vụ mua ngoài, ... liên quan đến BĐSĐT chờ tăng giá để bán, công ty ghi nhận vào chi phí giá vốn hàng bán (TK 632). Tuy nhiên, cũng tại công ty này, có phát sinh trường hợp BĐS trong thời gian chờ tăng giá doanh nghiệp cho thuê, công ty vẫn ghi nhận doanh thu cho thuê BĐS vào nội dung doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 511) và không trích khấu hao BĐS này. Qua khảo sát, trong thực tế trường hợp BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá có phát sinh tại một số doanh nghiệp nhưng các doanh nghiệp vẫn ghi nhận là hàng tồn kho.

Đối với chi phí liên quan đến hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT: Qua khảo sát, 100% các DNKDBĐS đều ghi nhận các chi phí liên quan đến hoạt động bán, thanh lý BĐSĐT vào chi phí giá vốn hàng bán (TK 632).

2.2.4. Trình bày cung cấp thông tin kế toán tài chính

Trình bày Bảng cân đối kế toán

Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho: Tại các DNKDBĐS, BĐS xây dựng để bán trong kỳ kinh doanh thông thường không phân biệt đã hoàn thành, hay chưa hoàn thành, BĐS mua về để bán đều trình bày trên cùng một chỉ tiêu là hàng tồn kho ở mục A - Tài sản ngắn hạn của Bảng cân đối kế toán. Tuy nhiên, đối với một số doanh nghiệp kế toán quá trình xây dựng BĐS để bán hoặc mua BĐS đang xây dựng về để bán vào nội dung chi phí xây dựng cơ bản dở dang, thì sẽ trình bày ở chỉ tiêu Chi phí xây dựng cơ bản dở dang mục B - Tài sản dài hạn.

Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT: Doanh nghiệp nào hạch toán ban đầu về BĐSĐT là BĐS chủ sở hữu sử dụng thì giá trị của BĐS này được trình bày trên khoản mục Nguyên giá TSCĐ hữu hình và nguyên giá TSCĐ vô hình trên phần tài sản dài hạn. Doanh nghiệp hạch toán ban đầu đúng về BĐSĐT thì giá trị của BĐSĐT này được trình bày trên khoản mục Nguyên giá BĐSĐT trên phần tài sản dài hạn. Doanh nghiệp hạch toán ban đầu BĐSĐT là hàng hóa BĐSĐT thì giá trị của BĐS này được trình bày trên khoản mục Hàng hóa tồn kho trên phần tài sản ngắn hạn.

Trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho: Doanh thu, chi phí và kết quả HĐKDBĐS được các doanh nghiệp trình bày trên chỉ tiêu tương ứng sau: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, các khoản giảm trừ doanh thu, giá vốn hàng bán và các chỉ tiêu lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh.

Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT: Doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động kinh doanh BĐSĐT được các doanh nghiệp trình bày trên chỉ tiêu tương ứng sau: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, giá vốn hàng bán và các chỉ tiêu lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh.

Trình bày Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

Đối với hoạt động kinh doanh BĐS tồn kho: Luồng tiền lưu chuyển từ HĐKDBĐS được các doanh nghiệp trình bày trong phần lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh.

Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT: Luồng tiền lưu chuyển từ hoạt động kinh doanh BĐSĐT được các doanh nghiệp trình bày trong phần lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh, lưu chuyển tiền từ đầu tư mua sắm, xây dựng BĐSĐT được trình bày ở phần lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư.

Trình bày Thuyết minh báo cáo tài chính

Đối với hoạt động kinh doanh BĐS tồn kho: Qua khảo sát, các doanh nghiệp đều trình bày được trên Thuyết minh báo cáo tài chính những nội dung cơ bản như: Các chính sách kế toán áp dụng trong việc đánh giá BĐS tồn kho, một số doanh nghiệp đã trình bày rõ phương pháp tính giá trị BĐS tồn kho. Đa phần các doanh nghiệp chỉ trình bày giá gốc của tổng số BĐS tồn kho, chưa trình bày rõ từng loại của BĐS tồn kho theo các nội dung như: BĐS đang trong quá trình xây dựng, BĐS tồn kho đã hoàn thành, BĐS tồn kho mua về để bán.

Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT: Qua khảo sát, các doanh nghiệp đều trình bày được trên Thuyết minh báo cáo tài chính những nội dung cơ bản như: Phương pháp khấu hao sử dụng; thời gian hữu ích của BĐSĐT; nguyên giá và khấu hao lũy kế tại thời điểm đầu kỳ và cuối kỳ. Một số ít các doanh nghiệp trình bày thêm nội dung nguyên giá BĐSĐT tăng thêm (trong đó: Tăng do mua BĐSĐT và tăng do vốn hoá những chi phí sau ghi nhận ban đầu); nguyên giá BĐSĐT tăng do sáp nhập doanh nghiệp; nguyên giá BĐSĐT thanh lý; nguyên giá BĐSĐT chuyển sang BĐS chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho và ngược lại.

2.3. Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam theo quan điểm kế toán quản trị

2.3.1. Phân loại doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

2.3.1.1. Phân loại chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Các DNKDBĐS đều phân loại chi phí theo nội dung chức năng HĐKDBĐS, 100% doanh nghiệp phân loại chi phí HĐKDBĐS bao gồm:

Chi phí KDBĐS bao gồm các chi phí phát sinh khi DNKDBĐS bán BĐS trong kỳ kinh doanh thông thường, cho thuê hoạt động BĐS.

Chi phí bán BĐS bao gồm các chi phí như: Chi phí giá vốn BĐS bán, chi phí bán BĐS và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Chi phí cho thuê BĐS doanh nghiệp ghi nhận vào chi phí giá vốn, bao gồm: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; và các chi phí khác liên quan trực tiếp khác đến các hoạt động cho thuê BĐS như chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí tiền lương nhân viên trực tiếp quản lý BĐS cho thuê.

Chỉ có 10,1% doanh nghiệp phân loại chi phí theo biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp như Tập đoàn Tân Hoàng Minh, Tập đoàn Hòa Phát, Tập đoàn Vingroup.

2.3.1.2. Phân loại doanh thu hoạt động kinh doanh bất động sản

Các DNKDBĐS (100%) được khảo sát đều xác định doanh thu HĐKDBĐS theo doanh thu từ việc bán BĐS và doanh thu từ cho thuê hoạt động BĐS.

Đối với doanh thu từ hoạt động bán BĐS: Tại các DNKDBĐS xác định doanh thu hoạt động bán BĐS theo từng đối tượng BĐS như căn hộ chung cư, nhà liền kề, biệt thự và chi tiết theo từng dự án, tòa nhà, từng tầng và đánh số từng loại căn hộ theo diện tích, hướng nhà. (*Phụ lục 16*)

Đối với doanh thu từ hoạt động cho thuê BĐS: Qua khảo sát, các DNKDBĐS khi ghi nhận doanh thu cho thuê theo từng dự án, tòa nhà, từng tầng của BĐSĐT, chi tiết theo từng văn phòng cho thuê, theo từng diện tích mặt bằng cho thuê và theo từng đối tượng đi thuê.

Bên cạnh đó, qua khảo sát, 100% các DNKDBĐS phân loại doanh thu của từng HĐKDBĐS theo doanh thu dự toán, doanh thu thực tế.

2.3.2. Xây dựng dự toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Tại các DNKDBĐS hệ thống dự toán doanh thu, chi phí được lập theo từng hoạt động bán BĐS, cho thuê BĐS.

Đối với hoạt động kinh doanh bán BĐS: 100% các lập các dự toán sau: Dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS, tại các doanh nghiệp được khảo sát, dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS được lập theo từng tháng, quý, năm và chi tiết theo từng dự án. Dự toán tình hình bán BĐS; Dự toán kế hoạch sản xuất kinh doanh. Qua khảo sát, 17,4% DNKDBĐS có lập thêm các dự toán khác như: Dự toán chi phí bán hàng; Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp; Dự toán lãi - lỗ; Dự toán mức hoạt động hòa vốn; dự toán kế hoạch trả nợ ngân hàng, dự toán công nợ phải thu của khách hàng theo tháng, quý, năm thực hiện theo từng dự án. Các dự toán này xây dựng trên cơ

sở các dự toán đã lập ở bộ hồ sơ dự toán xây dựng dự án BĐS và có điều chỉnh tại thời điểm hiện tại khi dự án BĐS hoàn thành hoặc bàn giao cho khách hàng.

Đối với dự toán tiêu thụ BĐS tồn kho: doanh nghiệp căn cứ vào dự toán đã lập khi bắt đầu đầu tư, xây dựng dự án BĐS, điều chỉnh theo tiến độ xây dựng và kế hoạch dòng tiền, căn cứ vào số lượng BĐS tồn kho đã bán trong quá trình xây dựng nhưng chưa đủ điều kiện ghi nhận doanh thu và những BĐS tồn kho vừa bán và sẵn sàng để bán. Doanh nghiệp cũng căn cứ vào những phân tích thị trường để đưa ra thời điểm bán thích hợp nhất do đó chủ động giữ lại những BĐS tồn kho đẹp nhất dành cho những thời điểm bán thuận lợi trong năm.

Đối với dự toán giá vốn hàng bán: Căn cứ vào dự toán của doanh nghiệp đã lập khi bắt đầu xây dựng dự án BĐS trong bộ hồ sơ xây dựng dự án BĐS. Doanh nghiệp điều chỉnh thêm những phát sinh thực tế đến thời điểm dự án BĐS hoàn thành, bàn giao như những chênh lệch về việc tăng giá vật tư, nhân công trong quá trình xây dựng.

Đối với dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp: Doanh nghiệp căn cứ vào dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp đã lập tại thời điểm bắt đầu xây dựng dự án. Tuy nhiên, tại thời điểm khi bắt đầu xây dựng dự án BĐS, các doanh nghiệp chỉ lập theo ước tính cho nên đến thời điểm BĐS hoàn thành đi vào kinh doanh sẽ có chênh lệch rất lớn. Doanh nghiệp khi lập những dự toán này thường căn cứ vào kết quả tiêu thụ BĐS và quy mô bán BĐS của doanh nghiệp. Ví dụ mẫu dự toán tại Tập đoàn Tân Hoàng Minh (*phụ lục 17, phụ lục 18*).

Đối với hoạt động kinh doanh BĐS cho thuê: Qua khảo sát, nếu trong trường hợp BĐSĐT đó doanh nghiệp đang cho thuê ổn định qua các năm, một số doanh nghiệp lập dự toán đối với ĐKDBĐS cho thuê này và dự toán chỉ mang tính ước tính doanh thu cho thuê BĐS và chi phí quản lý, vận hành BĐS cho thuê.

Trong trường hợp doanh nghiệp nhận, bàn giao các BĐSĐT hoàn thành xây dựng hoặc mua mới các BĐSĐT, các dự toán ĐNKDBĐS lập: Dự toán doanh thu cho thuê BĐS. Dự toán doanh thu cho thuê BĐS các doanh nghiệp thường lập theo tháng, quý, năm. Dự toán chi phí khấu hao BĐS cho thuê; Dự toán chi phí quản lý, vận hành BĐS cho thuê. Ví dụ tại Công ty HDP Việt Nam lập dự toán doanh thu cho thuê BĐS theo năm (*phụ lục 19, phụ lục 20*).

2.3.3. Thu thập, xử lý, cung cấp thông tin phục vụ quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Hạch toán ban đầu: 17,4% các ĐNKDBĐS được khảo sát đã trả lời khi thiết kế hệ thống chứng từ, các doanh nghiệp đã hướng tới đáp ứng cho yêu cầu quản trị

BDS. Tại các doanh nghiệp này, để đáp ứng yêu cầu thu thập thông tin chi tiết cho các nhà quản trị, doanh nghiệp đã căn cứ vào đặc điểm kinh doanh tại đơn vị mình để nghiên cứu, bổ sung các chỉ tiêu trên chứng từ cho phù hợp với nội dung yêu cầu quản lý của HĐKDBDS. Tại một số DNKDBDS còn thiết kế thêm các chứng từ kế toán cần sử dụng để phản ánh nội dung thông tin thích hợp theo yêu cầu và mục đích của các quyết định quản trị doanh nghiệp. Ví dụ tại Tập đoàn FLC, để phục vụ cho yêu cầu quản trị, doanh nghiệp đã thiết kế thêm một số chỉ tiêu theo dõi trên một số chứng từ như phiếu thu, phiếu chi tiền theo từng dự án BDS, từng đối tượng KDBDS. Bên cạnh đó, Tập đoàn cũng thiết kế, bổ sung thêm một số chứng từ đi kèm các bộ chứng từ theo quy định như tờ theo dõi quy trình luân chuyển chứng từ kế toán, tờ kê chứng từ. Hai chứng từ bổ sung này yêu cầu các bộ phận mà hồ sơ chứng từ đã luân chuyển qua phải ký xác nhận vào và đồng thời ký xác nhận đã kiểm tra chứng từ vào tờ kê chứng từ.

Tài khoản kế toán: 100% các DNKDBDS sử dụng phần mềm kế toán và một số DNKDBDS sử dụng phần mềm quản lý BDS nên đã thực hiện mã hóa tài khoản kế toán đến tài khoản cấp 3, 4,... để phục vụ cho các yêu cầu quản trị HĐKDBDS. Tuy nhiên một số doanh nghiệp chưa thực sự chú trọng đến việc mã hóa tài khoản kế toán, việc mã hóa TK kế toán còn chưa khoa học, chưa đáp ứng được yêu cầu quản trị của doanh nghiệp. Ví dụ minh họa tại Công ty TSQ (*Phụ lục 21*).

Hệ thống sổ kế toán: 17,4% doanh nghiệp trả lời là đã thiết kế hệ thống sổ kế toán phục vụ cho việc xử lý thông tin theo yêu cầu của quản trị KDBDS. Nhóm doanh nghiệp này thường là những DNKDBDS lớn, trình độ trang bị công nghệ thông tin hiện đại. Số doanh nghiệp còn lại 82,6% chưa thực sự chú trọng đến việc thiết kế hệ thống sổ sách phục vụ cho kế toán quản trị BDS.

Hệ thống báo cáo kế toán quản trị: Tại nhóm DNKDBDS (17,4%) thiết kế hệ thống sổ kế toán phục vụ cho việc xử lý thông tin theo yêu cầu của quản trị KDBDS đã bắt đầu xây dựng được hệ thống báo cáo kế toán quản trị, trong đó đã thiết kế một số báo cáo có tính chất đặc thù của quản trị HĐKDBDS để kiểm soát và đánh giá HĐKDBDS như: Báo cáo thực hiện kế hoạch SXKD (*Phụ lục 22*); Báo cáo thực hiện kế hoạch đầu tư, xây dựng BDS; Báo cáo thực hiện kế hoạch tài chính; Báo cáo các sản phẩm chính hoàn thành (*Phụ lục 23*); Báo cáo phân tích biến động doanh thu bán BDS. Những doanh nghiệp thuộc nhóm này bao gồm các doanh nghiệp như Tập đoàn Hòa Phát, Tập đoàn Vingroup, Tập đoàn Tân Hoàng Minh, Tập đoàn FLC, Tập đoàn Nam Cường, Tổng công ty CP Sông Hồng.

82,6% doanh nghiệp còn lại, hệ thống báo cáo kế toán quản trị KDBĐS chưa mang tính quy định thống nhất, các báo cáo kế toán quản trị đa phần chỉ tập trung vào báo cáo thực hiện kế hoạch SXKD; Báo cáo tồn kho BĐS; Báo cáo doanh thu KDBĐS; Báo cáo chi phí HĐKDBĐS. Các báo cáo quản trị tại các doanh nghiệp này thường chỉ được lập khi có yêu cầu của nhà quản lý.

2.3.4. Phân tích, đánh giá thông tin phục vụ ra quyết định quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Tại 17,4% DNKDBĐS qua khảo sát đã có hệ thống dự toán HĐKDBĐS tương đối đầy đủ và những doanh nghiệp đã bắt đầu xây dựng được hệ thống báo cáo kế toán quản trị HĐKDBĐS, các DNKDBĐS trong nhóm này có thể lấy ngay thông tin phục vụ cho việc phân tích, đánh giá để ra quyết định quản trị về HĐKDBĐS từ hệ thống báo cáo dự toán và báo cáo kết quả thực hiện của doanh nghiệp. 82,6% các doanh nghiệp còn lại, khi cần thông tin phục vụ cho việc phân tích, đánh giá để ra quyết định quản trị về HĐKDBĐS thường căn cứ vào các báo cáo dự toán và báo cáo kết quả thực hiện của doanh nghiệp và thông thường sẽ lập thêm các báo cáo dự toán và báo cáo kết quả thực hiện theo yêu cầu của ban lãnh đạo doanh nghiệp để phục vụ cho việc phân tích, đánh giá và ra quyết định trong từng giai đoạn cần ra quyết định.

Tại các DNKDBĐS, các quyết định quản trị liên quan đến HĐKDBĐS thường bao gồm: Quyết định đầu tư, xây dựng dự án BĐS với mục đích kinh doanh (để bán, cho thuê); Quyết định mua BĐS để bán; Quyết định xác định giá bán BĐS trong từng giai đoạn đầu tư, xây dựng BĐS cho đến khi hoàn thành bàn giao; Quyết định xác định giá cho thuê BĐS; Quyết định bán BĐS hay cho thuê BĐS; Quyết định bán BĐS hay chờ tăng giá để bán; quyết định bán hàng hóa BĐS xây thô hay hoàn thiện,... Trong các quyết định quản trị, các doanh nghiệp được khảo sát đều cho rằng quyết định định giá BĐS (quyết định xác định giá bán và cho thuê BĐS) là một trong những quyết định điển hình quan trọng nhất, bên cạnh đó còn một số các quyết định khác như quyết định bán BĐS hay cho thuê BĐS hoặc chờ tăng giá để bán.

Quyết định xác định giá bán và cho thuê bất động sản

Tại các DNKDBĐS, việc ra quyết định định giá BĐS xảy ra vào 3 thời điểm: Thời điểm khi đánh giá, xây dựng dự án KDBĐS, thời điểm được phép huy động vốn của khách hàng, thời điểm định giá bán và cho thuê BĐS khi doanh nghiệp đã hoàn thành dự án. Qua khảo sát, 59,5% DNKDBĐS thuê các công ty thẩm định giá độc lập định giá BĐS.

(1) *Thời điểm khi đánh giá, xây dựng dự án KDBĐS*: 53,6% DNKDBĐS tự định giá BĐS tại giai đoạn này. Các doanh nghiệp vận dụng hệ thống định mức chi phí do các cơ quan có thẩm quyền ban hành lập dự toán chi phí xây dựng, tính toán giá thành và từ đó làm căn cứ định giá. Tại thời điểm này các doanh nghiệp chưa chú trọng đến việc định giá bán, cho thuê BĐS. Công tác định giá tại thời điểm này đa phần phục vụ cho mục đích lập dự án KDBĐS. Tuy nhiên, cũng theo kết quả khảo sát có tới 46,4% DNKDBĐS thuê các công ty thẩm định giá độc lập định giá BĐS với mục đích sử dụng cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Các nhà quản trị doanh nghiệp sẽ căn cứ vào các báo cáo định giá này để làm cơ sở định giá BĐS bán và cho thuê của doanh nghiệp mình cho mục đích lập dự án KDBĐS. (phụ lục 24).

(2) *Thời điểm khi doanh nghiệp được phép huy động vốn của khách hàng*: Tại thời điểm doanh nghiệp được phép huy động vốn của khách hàng, thực tế khảo sát cho thấy, 13,1% DNKDBĐS thuê công ty thẩm định giá độc lập định giá bán, số còn lại DNKDBĐS căn cứ vào giá bán đã định giá tại thời điểm lập dự toán để tự định giá BĐS bán cho doanh nghiệp mình. Các doanh nghiệp này (kể cả doanh nghiệp thuê công ty thẩm định giá độc lập định giá BĐS tại thời điểm đánh giá, xây dựng dự án) đều sử dụng phương pháp so sánh và phương pháp chi phí để định giá lại BĐS để bán và để cho thuê đồng thời tham khảo mức giá đã định giá tại thời điểm khi đánh giá, xây dựng dự án KDBĐS. Qua khảo sát, các DNKDBĐS định giá bán BĐS đều sử dụng hệ thống dự toán ngân sách đầu tư, xây dựng BĐS đã được lập và một số báo cáo kế toán quản trị để phân tích, đánh giá thông tin, từ đó cung cấp cho các bộ phận chức năng để ra định giá bán BĐS. Giá bán BĐS được xác định bằng công thức:

$$\text{Giá bán} = \frac{\text{Giá thành dự toán}}{\text{toàn bộ}} + \frac{\text{Lợi nhuận}}{\text{dự toán}} + \text{Thuế GTGT}$$

Trong thực tế, qua khảo sát giá bán căn hộ được các DNKDBĐS tính toán căn cứ vào giá thành:

Giá bán m² sàn sử dụng trước thuế = Giá thành m² sàn sử dụng trước thuế + Kinh phí bảo trì + thu nhập chịu thuế tính trước.

Giá thành m² sàn sử dụng trước thuế = Tổng chi phí đầu tư xây dựng/ Tổng diện tích sàn sử dụng.

Giá bán m² sàn sử dụng sau thuế = Giá bán m² sàn sử dụng trước thuế + Thuế giá trị gia tăng.

Trong đó tổng chi phí đầu tư xây dựng bao gồm toàn bộ chi phí hợp pháp thực hiện đầu tư xây dựng công trình và đưa công trình vào khai thác sử dụng.

Chi phí bảo trì: đối với diện tích nhà bán thì kinh phí bảo trì công trình được các doanh nghiệp tính bằng 1% giá bán.

Lợi nhuận định mức của dự án: Theo quy định thì đối với nhà ở xã hội lợi nhuận định mức được quy định tối đa là 10%, tuy nhiên đối với nhà ở thương mại không có quy định cụ thể nào cho chỉ tiêu này mà do các chủ đầu tư tự ấn định tùy theo lợi nhuận mục tiêu của mỗi doanh nghiệp. Tuy nhiên qua nghiên cứu thực tế thì mức lợi nhuận định mức mà các doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và kinh doanh nhà ở phổ biến áp dụng dao động từ 10% đến 35%.

Với loại hình nhà phân lô và biệt thự: các doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và kinh doanh nhà ở thường tính giá bằng cách: ước tính giá lô đất theo phương pháp so sánh thị trường, sau đó cộng thêm chi phí phân xây dựng công trình trên đất.

Ví dụ việc định giá BĐS tại Tập đoàn Hòa phát như sau: Đối với dự án 275 Giải phóng, để định giá bán căn hộ tại thời điểm doanh nghiệp được phép huy động vốn của khách hàng, các nhà quản trị căn cứ vào hệ thống dự toán để định giá bán. Cụ thể, các nhà quản trị căn cứ vào dự toán tổng mức đầu tư và các dự toán chi phí xây dựng, dự toán chi phí thiết bị, dự toán chi phí quản lý dự án, dự toán chi phí tư vấn đầu tư xây dựng, dự toán chi phí dự phòng và chi phí khác sẽ tiến hành phân bổ tổng mức chi phí đầu tư theo m² sàn xây dựng căn hộ và m² sàn xây dựng văn phòng. Từ căn cứ đơn giá 1m² sàn xây dựng này, bộ phận kế toán quản trị và bộ phận chịu trách nhiệm định giá bán BĐS xác định giá bán căn hộ và giá cho thuê khu văn phòng ra thị trường. Từ thực tế nghiên cứu cho thấy, để xác định giá bán căn hộ, các DNKDBĐS cộng thêm (+) vào đơn giá phí bảo trì và mức lãi dự kiến hay mức lãi kỳ vọng của doanh nghiệp. Tùy theo mục tiêu của doanh nghiệp, mức lãi dự kiến qua khảo sát là dao động từ 10% đến 30% đơn giá của căn hộ. Trong trường hợp này, qua khảo sát cho thấy, Tập đoàn Hòa Phát áp dụng phương pháp so sánh, lập bảng so sánh giá bán với các dự án chung cư khác có các đặc trưng cơ bản tương đồng về mục đích sử dụng, đặc điểm pháp lý, đặc điểm kinh tế kỹ thuật, đặc điểm vị trí, điểm bán hàng. Đồng thời Tập đoàn nghiên cứu xu hướng, tình hình thị trường tại thời điểm dự án triển khai bán hàng. Từ đó ra quyết định giá bán căn hộ trung bình là 33.500.000 VNĐ/m². Căn cứ vào mức giá bán căn hộ này, kế toán quản trị lập các báo cáo quản trị đánh giá hiệu quả của dự án với mức giá lựa chọn.

Dự toán lãi - lỗ các năm vận hành KDBĐS (*phụ lục 25*); Dự toán mức hoạt động hòa vốn (*phụ lục 26*)

Bảng 2.1 Thống kê giá bán bất động sản tại một số dự án bất động sản trên địa bàn Hà Nội

STT	Tên dự án	Giá do DN định giá khi dự án được phép huy động vốn (triệu đồng)	Tỷ lệ căn hộ bán được khi dự án được phép huy động vốn (%)
1	CC Raibow - Văn Quán	26	92
2	CC Euroland - Mỗ Lao - HĐ	24	94
3	CC Hoàng Văn Thái	17,5	94
4	CC M3,4 Nguyễn Chí Thanh	32,5	95
5	CC Geleximco	16,6	88
6	CC Vincom Bà Triệu	72,5	66
7	CC The Manor	35,5	45
8	CC Keang Nam	41,5	86
9	CC 17CT - Vinaconex	29,5	78
10	CC Vimeco	33,0	89
11	CC 143 Đốc Ngữ	35,5	67

(Nguồn: Ban Tài chính Tập đoàn Hòa Phát)

Có thể nói, tại thời điểm định giá bán căn hộ khi dự án được phép huy động vốn từ khách hàng, dự án 257 Giải phóng nhận được rất nhiều ý kiến đánh giá của giới chuyên môn là giá khá cao so với thời điểm thị trường BĐS đang đi xuống. Tuy nhiên, do việc xác định vị trí đắc địa gần trung tâm và uy tín của doanh nghiệp cho nên khi mở bán, dự án đã bán được hơn 90%. Và cho đến thời điểm hoàn thành bàn giao dự án là 100%. Đem lại cho doanh nghiệp hơn 400 tỷ doanh thu và hơn 120 tỷ lợi nhuận ngay trong năm đầu tiên vận hành dự án trong đó có doanh thu cho thuê diện tích thương mại và văn phòng. Đối với giá cho thuê văn phòng và trung tâm thương mại, bộ phận định giá xác định văn phòng là văn phòng hạng B và giá cho thuê của một số dự án tương tự trung bình là 28\$/m² sàn sử dụng. Bộ phận kế toán cũng lập các báo cáo dự toán doanh thu, lãi lỗ và đánh giá hiệu quả cho thuê văn phòng cho các cấp quản trị. Tập đoàn Hòa Phát không thay đổi giá bán và cho thuê BĐS so với thời điểm được phép huy động vốn vì tập đoàn đã bán được ngay hơn 90% căn hộ ngay tại thời điểm ban đầu. Tuy nhiên, qua khảo sát cho thấy, mặc dù doanh nghiệp định giá tương đối cao nhưng trong thực tế, giá giao dịch trên thị trường các căn hộ của

dự án 275 Giải phóng rơi vào mức giá giao động từ 39.000.000VNĐ/m² - 40.000.000 VNĐ/m² trong đó mức giá bán của Hòa phát theo hợp đồng với khách hàng trung bình là 33.500.000 VNĐ/m²

(2) Thời điểm định giá bán và cho thuê BĐS khi đã hoàn thành dự án.

Tại thời điểm dự án hoàn thành, 100% các DNKDBĐS qua khảo sát trả lời định giá lại giá bán và cho thuê đối với khách hàng. Tuy nhiên do đặc thù KDBĐS được phép huy động vốn ngay từ khi dự án bắt đầu, hay nói cách khác là doanh nghiệp được phép bán hàng ngay từ khi bắt đầu quá trình đầu tư, xây dựng cho nên thông thường các DNKDBĐS bán được ngay phần lớn hàng hóa BĐS của mình với giá bán định giá tại thời điểm được phép huy động vốn. Do vậy, qua khảo sát, đa phần doanh nghiệp thường giữ nguyên mức giá bán ban đầu và nếu có điều chỉnh giá cho phù hợp với điều kiện thị trường thì thường điều chỉnh theo cách là kèm theo các điều kiện khuyến mãi khi bán hàng.

Một số các DNKDBĐS điều chỉnh giá bán thì thường phải điều chỉnh lại toàn bộ giá bán lúc ban đầu ví dụ như: Công ty xây dựng tư nhân số 1 Điện Biên giảm giá so với giá bán ban đầu các căn hộ tại khu đô thị Xa La tới gần 4.000.000VNĐ/m². Nhưng đồng thời lãnh đạo của công ty này cũng quyết định giảm giá tương tự cho các khách hàng đã mua căn hộ từ trước. Tuy nhiên, một số doanh nghiệp lại không điều chỉnh mức giá cho các khách hàng mua từ thời điểm ban đầu trong thực tế đã vấp phải sự phản đối gay gắt, mất tín nhiệm của khách hàng ảnh hưởng đến uy tín của doanh nghiệp. Ví dụ tại Tập đoàn Capitaland với dự án Mulberry Lane, khi thị trường BĐS bị đóng băng, tập đoàn đã quyết định chiết khấu, giảm giá bán cho khách hàng mới mà không có chính sách cho các khách hàng đã đóng tiền mua ngay từ khi mở bán. Sự kiện này đã làm cho các khách hàng cũ của doanh nghiệp rất bức xúc dẫn đến việc các khách hàng kiện doanh nghiệp.

Quyết định ngừng bán BĐS để cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá để bán.

Trong thực tế, DNKDBĐS, ngay từ khi quyết định đầu tư, xây dựng các dự án BĐS đã cố định hạng mục BĐS nào là cho thuê và BĐS nào để bán vì nó liên quan đến tính chất pháp lý sau này của BĐS. Đối với BĐS với mục đích ban đầu để cho thuê thì sau này nếu DNKDBĐS muốn bán BĐS này thì thủ tục chuyển đổi chức năng thành BĐS để ở và việc xin phép để cấp giấy chứng nhận quyền sở hữu BĐS cho khách hàng rất khó khăn và phức tạp. Chính vì thế cho nên, khi doanh nghiệp đã định trước xây dựng BĐS với mục đích cho thuê thì thường doanh nghiệp

sẽ không bán BĐS này cũng như doanh nghiệp đã xây dựng với mục đích để bán thì thường không có ý định chuyển mục đích thành cho thuê. Các DNKDBĐS khi đứng trước quyết định tạm thời ngừng bán BĐS thường có nhiều lý do. Nhưng chủ yếu do các nguyên nhân sau:

(1) Do BĐS bán có những đặc điểm thuận lợi có thể lên giá trong thời gian tới. Ví dụ Tập đoàn FLC đối với các biệt thự mặt đường lớn tại dự án FLC Sầm Sơn, Công ty quyết định không bán ngay những căn biệt thự này mà giữ lại sau này chờ tăng giá để bán. Tuy nhiên, qua khảo sát, công ty không dựa vào các báo cáo quản trị để ra quyết định mà dựa vào kinh nghiệm của ban lãnh đạo để ra quyết định giữ lại các BĐS này chờ tăng giá để bán.

(2) Do điều kiện thị trường bất lợi cho việc bán BĐS trong điều kiện hiện tại, trong trường hợp này doanh nghiệp sẽ đứng trước quyết định tạm thời ngừng bán BĐS mà để cho thuê kiếm lời hay chờ tăng giá để bán. Qua khảo sát, để đưa ra được quyết định lựa chọn giữa hai phương án, nhà quản trị của các DNKDBĐS dựa trên cơ sở các thông tin từ các báo cáo dự toán và các báo cáo tình hình thực hiện doanh thu, các báo cáo về tình hình BĐS tồn kho, các báo cáo phân tích thị trường để lập ra báo cáo phân tích, đánh giá các chi phí liên quan đến hai phương án cho thuê BĐS, và phương án chờ tăng giá để bán từ đó đưa ra quyết định lựa chọn phương án nào đem lại lợi ích cao hơn cho doanh nghiệp.

2.4. Đánh giá thực trạng kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

2.4.1. Những ưu điểm

❖ Đối với kế toán tài chính

Trong thời gian qua, Nhà nước đã không ngừng sửa đổi, bổ sung và ban hành các quy định pháp luật tạo hành lang pháp lý cho thị trường BĐS vận hành và phát triển, góp phần quan trọng vào việc thúc đẩy kinh tế - xã hội của đất nước. Rất nhiều doanh nghiệp trong và ngoài nước tham gia thị trường BĐS cả trong lĩnh vực đầu tư, tạo lập BĐS, kinh doanh BĐS. Thực tế cho thấy, HĐKDBĐS đang phát triển mạnh và ngày càng có vị trí quan trọng, thiết yếu trong nền kinh tế. Đánh giá thực trạng kế toán HĐKDBĐS Việt Nam qua nghiên cứu điển hình tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội, đối chiếu với hướng dẫn của luật, chuẩn mực và chế độ kế toán cho đến thời điểm hiện nay về cơ bản doanh nghiệp đã tuân thủ quy định về kế toán HĐKDBĐS, cụ thể như sau:

- Về ghi nhận BĐS, xác định giá trị BĐS tồn kho và BĐSĐT thuộc đối tượng kinh doanh BĐS. Các DNKDBĐS đã tuân thủ các quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành.

- Về ghi nhận tình hình biến động, doanh thu, chi phí của BĐS tồn kho và BĐSĐT thuộc đối tượng KDBĐS. Các DNKDBĐS đã tuân thủ các quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành.

- Về trình bày BCTC HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp, các DNKDBĐS đã tuân thủ các quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành.

❖ *Đối với kế toán quản trị*

Tại các DNKDBĐS được khảo sát, kế toán quản trị HĐKDBĐS nói chung đã được tổ chức một cách khoa học và tương đối đầy đủ, bước đầu đã đáp ứng được yêu cầu quản trị của doanh nghiệp, cụ thể như sau:

- Về phân loại doanh thu, chi phí của HĐKDBĐS: Tại các DNKDBĐS việc xác định doanh thu, chi phí theo từng HĐKDBĐS, chi tiết theo từng đối tượng BĐS để bán, cho thuê, chờ tăng giá, phân loại doanh thu, chi phí HĐKDBĐS theo từng hoạt động cho thuê và bán BĐS đã bước đầu giúp các nhà quản trị tổ chức thu thập, trình bày thông tin về chi phí hoạt động, doanh thu HĐKDBĐS phù hợp tạo điều kiện cung cấp thông tin kịp thời theo yêu cầu của nhà quản lý.

- Về thu thập, xử lý, phân tích và đánh giá thông tin phục vụ cho quản trị HĐKDBĐS: Các DNKDBĐS đã bước đầu xây dựng được một hệ thống báo cáo kết quả thực hiện HĐKDBĐS và từ đó làm cơ sở cho việc lập các báo cáo biến động và nguyên nhân biến động.

- Về cung cấp thông tin cho các quyết định quản trị HĐKDBĐS: Các thông tin được cung cấp qua hệ thống dự toán, báo cáo kết quả hoạt động đã bước đầu cung cấp được các thông tin hữu ích cho ban lãnh đạo doanh nghiệp để đưa ra các quyết định quản trị.

2.4.2. Những vấn đề còn tồn tại và nguyên nhân dẫn đến tồn tại

2.4.2.1. Những vấn đề còn tồn tại

❖ **Đối với Kế toán tài chính**

(1) Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản tồn kho

Một số DNKDBĐS ghi nhận quá trình xây dựng BĐS như các tòa nhà đa mục đích (trung tâm thương mại kết hợp với xây dựng văn phòng cho thuê và chung cư để bán) áp dụng theo VAS 03 - TSCĐHH trong quá trình ghi nhận chi phí xây

dựng các tòa nhà này. Đồng thời một số doanh nghiệp trong thực tế ghi nhận nội dung mua các dự án đang trong quá trình xây dựng để bán lại cũng áp dụng theo VAS 03 - TSCĐHH. Qua kết quả khảo sát cũng cho thấy, một số doanh nghiệp ghi nhận nhầm lẫn giữa BĐSĐT, BĐS tồn kho đặc biệt là trường hợp BĐS chờ tăng giá bán. Từ việc một số doanh nghiệp ghi nhận nhầm lẫn giữa BĐSĐT, BĐS tồn kho cho nên dẫn đến các doanh nghiệp này ghi nhận các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu không đúng đối tượng.

(2) Ghi nhận và xác định giá trị bất động sản đầu tư

Đối với việc ghi nhận và xác định giá trị ban đầu bất động sản đầu tư

Tại các DNKDBĐS, BĐS đang trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng BĐSĐT không được ghi nhận là BĐSĐT. Theo quy định của VAS 05 - BĐSĐT, trường hợp này không được coi là BĐSĐT. Việc quy định như vậy là chưa thực sự phù hợp với bản chất của BĐSĐT. Điều này dẫn đến việc cung cấp thông tin về HĐKDBĐS trên báo cáo tài chính chưa đảm bảo tính hữu ích cho người sử dụng thông tin.

Tại các DNKDBĐS, tài khoản 217 - BĐSĐT đang được sử dụng để phản ánh cả BĐSĐT thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và những BĐSĐT không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Các DNKDBĐS cần ghi nhận riêng hai loại BĐSĐT này để cung cấp thông tin một cách chi tiết, rõ ràng hơn cho việc trình bày chi tiết HĐKDBĐS.

Đối với việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu BĐSĐT

Hiện nay, các DNKDBĐS Việt Nam áp dụng mô hình giá gốc về xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của BĐSĐT đang gặp một số bất cập. Chẳng hạn, đối với BĐSĐT là tòa nhà văn phòng cho thuê hoạt động, được theo dõi theo ba chỉ tiêu là nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại. Nhưng khi gần kết thúc thời gian hoạt động của tòa nhà, giá trị của tòa nhà có thể còn cao hơn cả nguyên giá ban đầu, do nhiều nguyên nhân như giá đất và giá trị xây lắp tăng cao. Lúc này giá trị còn lại của BĐSĐT theo mô hình giá gốc sẽ nhỏ hơn rất nhiều so với giá trị thực tế của BĐS đó trên thị trường. Hoặc trong trường hợp BĐSĐT bị giảm giá trị so với giá trị còn lại thì mô hình giá gốc đều chưa phản ánh được. Những thông tin này cần được cân nhắc trên cơ sở nguyên tắc thận trọng của kế toán và có thể mang tính trọng yếu đối với người sử dụng. Mô hình giá trị hợp lý đã khắc phục được những điểm yếu này của mô hình giá gốc. Tại điều 3, Luật Kế toán số 88/2015/QH13 [37] đã bổ

sung khái niệm giá trị hợp lý. Tuy nhiên hiện tại Việt Nam chưa có chuẩn mực nào hướng dẫn về giá trị hợp lý, do vậy cần thiết phải xác định được một lộ trình thích hợp để áp dụng mô hình giá trị hợp lý đối với các DNKDBĐS Việt Nam.

(3) Kế toán tình hình biến động bất động sản

Đối với kế toán chuyển đổi mục đích sử dụng, một số nội dung quy định tại chuẩn mực VAS 05 chưa rõ ràng dẫn đến các DNKDBĐS hay nhầm lẫn giữa việc ghi nhận BĐS tồn kho hay BĐSĐT. Qua kết quả khảo sát, trường hợp các doanh nghiệp mua BĐS với mục đích để bán trong kỳ kinh doanh thông thường khi BĐS đó đang trong giai đoạn đầu tư, xây dựng, hiện nay chưa có hướng dẫn cụ thể về kế toán. Chính vì thế cho nên các doanh nghiệp kế toán nội dung này chưa thống nhất. Như trường hợp của Công ty CP BĐS địa ốc dầu khí ghi nhận nội dung mua BĐS đang trong quá trình xây dựng về bán lại trong kỳ kinh doanh thông thường vào chi phí xây dựng cơ bản dở dang. Bên cạnh đó, trong thực tế một số DNKDBĐS hạch toán chưa đúng quá trình chuyển đổi từ BĐS tồn kho sang BĐSĐT và ngược lại.

(4) Kế toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Một số doanh nghiệp ghi nhận doanh thu khi chưa thỏa mãn 5 điều kiện ghi nhận doanh thu. Ví dụ như trường hợp doanh nghiệp ghi nhận doanh thu khi bàn giao nhà ngay cho khách hàng, khi khách hàng mới chỉ trả 50% tiền theo tiến độ kèm theo điều khoản khách hàng có thể trả lại nhà nếu không vừa ý.

Tại các DNKDBĐS phát sinh trường hợp bán BĐS kèm theo các gói khuyến mại như khuyến mại nội thất nhà ở, khám chữa bệnh, ... do chế độ kế toán hiện hành chưa có các hướng dẫn phương pháp kế toán các trường hợp bán BĐS có khuyến mại nêu trên, nên các DNKDBĐS đang thực hiện khác nhau trên thực tế.

Đối với chi phí giá vốn hàng bán: Hiện nay, tại các DNKDBĐS, tài khoản giá vốn hàng bán dùng để phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, BĐSĐT; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp bán trong kỳ. Ngoài ra, tài khoản này còn dùng để phản ánh các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐSĐT theo phương thức cho thuê hoạt động; chi phí nhượng bán, thanh lý BĐSĐT, ... Như vậy mặc dù tên gọi tài khoản là giá vốn hàng bán, song nội dung phản ánh thì bao gồm rất nhiều nội dung chi phí như giá vốn hàng hóa, dịch vụ đã bán, chi phí kinh doanh BĐSĐT, các khoản thiệt hại và chi phí trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Điều này dẫn đến khó khăn trong việc trình bày các thông tin chi tiết HĐKDBĐS.

Đối với chi phí khấu hao BĐSĐT: Việc trích khấu hao đối với trường hợp BĐSĐT mua nhưng chưa rõ mục đích sử dụng hiện nay còn chưa hợp lý, mâu thuẫn với qui định về khấu hao TSCĐ nói chung.

(5) Trình bày báo cáo tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản

Các DNKDBĐS thường trình bày thiếu những thông tin có tính so sánh. Một số doanh nghiệp ngay từ khi ghi nhận BĐS đã nhầm lẫn giữa BĐSĐT, BĐS chủ sở hữu sử dụng và BĐS tồn kho dẫn đến kết quả việc phân loại và trình bày khoản mục BĐSĐT của một số doanh nghiệp chưa chính xác.

Một số nội dung theo quy định phải trình bày nhưng các doanh nghiệp thường không đề cập đến như: Tiêu chuẩn cụ thể mà doanh nghiệp áp dụng trong trường hợp gặp khó khăn khi phân loại BĐSĐT với BĐS chủ sở hữu sử dụng và hàng hoá BĐS để bán trong kỳ kinh doanh thông thường; Giá trị hợp lý của BĐSĐT tại thời điểm kết thúc niên độ kế toán, lập báo cáo tài chính; Danh mục BĐSĐT; lý do không xác định được giá trị hợp lý của BĐSĐT khi doanh nghiệp không thể xác định được giá trị hợp lý của BĐSĐT.

Một số doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trên tổng số tiền nhận trước trong trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp đã ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê nhận trước này chưa trình bày trên thuyết minh trên Báo cáo tài chính những thông tin về tổng số tiền nhận trước trong trường hợp này.

❖ Đối với kế toán quản trị

(1) Về phân loại chi phí của hoạt động kinh doanh bất động sản

Tại các DNKDBĐS hiện nay thông thường chỉ phân loại chi phí HĐKDBĐS theo mục đích, công dụng chi phí. Công tác phân loại chi phí tại các DNKDBĐS chưa đáp ứng yêu cầu KTQT, những thông tin về chi phí do KTTC cung cấp không đủ đáp ứng yêu cầu phân tích, đánh giá hoạt động doanh nghiệp. Các cách phân loại phục vụ trực tiếp cho yêu cầu của nhà quản trị như phân loại theo cách ứng xử của các mức độ hoạt động, phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát,... chưa được chú trọng.

(2) Về xây dựng hệ thống dự toán hoạt động kinh doanh bất động sản

Qua khảo sát, việc hệ thống dự toán hoạt động KDBĐS còn chưa đồng bộ, hoàn chỉnh và khoa học, chưa thực sự đáp ứng được yêu cầu quản trị của doanh nghiệp. Mặt khác, do việc lập hệ thống dự toán HĐKDBĐS đòi hỏi trình độ cán bộ lập dự toán phải có khả năng dự tính được hết các chi phí phát sinh, nhạy bén và có

kinh nghiệm với thị trường BĐS. Bên cạnh đó, rất ít doanh nghiệp có khâu thẩm định lại hệ thống dự toán, dẫn đến chất lượng hệ thống báo cáo dự toán tại các doanh nghiệp thường không đáp ứng được yêu cầu là hệ thống thông tin định hướng cho HĐKDBĐS trong doanh nghiệp.

(3) Về thu thập, xử lý cung cấp thông tin phục vụ cho quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Tại các DNKDBĐS khi xây dựng tài khoản và sử dụng tài khoản KTQT đều dựa vào hệ thống tài khoản KTTC, các tài khoản cũng đã được mở chi tiết theo yêu cầu quản trị nhưng ở mức độ khác nhau phụ thuộc vào yêu cầu thông tin của các cấp quản lý. Phần lớn các tài khoản chi phí thực tế của các doanh nghiệp chưa hướng trọng tâm vào thông tin KTQT chi phí nhằm góp phần kiểm soát chi phí và phân tích chi phí trong mối quan hệ với doanh thu và lợi nhuận đạt được. Các tài khoản kế toán chưa mở chi tiết theo biến phí và định phí của từng đối tượng, chưa cập nhật thông tin chi phí để phân tích kết quả chi phí so với các dự toán nhằm điều chỉnh hướng biến động của chi phí.

Hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động và nguyên nhân biến động hiện nay tại đa phần các DNKDBĐS chỉ mới cung cấp được thông tin thực hiện, chưa đáp ứng đầy đủ các yêu cầu của quản lý. Thông tin trên các báo cáo mới chỉ đáp ứng được yêu cầu nhất định của quản trị. Đa phần chỉ lập báo cáo khi có yêu cầu của quản trị. Do vậy cần thiết phải xây dựng hệ thống báo cáo vừa phản ánh được thông tin định hướng, thông tin thực hiện, và các phân tích đánh giá. Hệ thống này cần phải được thiết kế để phản ánh số liệu dự toán, số liệu thực tế phát sinh, phân chênh lệch giữa số liệu dự toán và số liệu thực tế, trên cơ sở đó phân tích các nguyên nhân, tìm ra các biện pháp để khuyến khích các yếu tố tích cực và hạn chế các yếu tố tiêu cực đến kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

(4) Phân tích, đánh giá thông tin cho việc ra quyết định quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản

Tại các DNKDBĐS, việc cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định các quyết định quản trị của ban lãnh đạo doanh nghiệp được căn cứ vào hệ thống báo cáo dự toán, hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động và nguyên nhân biến động HĐKDBĐS. Tuy nhiên, xuất phát từ những hạn chế của việc xây dựng những hệ thống báo cáo này như đã đề cập. Việc cung cấp thông tin cho các quyết định quản trị trong doanh nghiệp còn chưa thực sự hiệu quả. Thông tin giúp

cho việc ra những quyết định chiến lược như đầu tư, xây dựng BĐS tại một số doanh nghiệp còn chưa được phân tích, đánh giá đầy đủ. Bên cạnh đó, các quyết định khác như quyết định về định giá bán và cho thuê BĐS, đặc biệt là quyết định giá bán BĐS là quyết định có tính sứ mệnh lịch sử và mang tính quyết định đến các quyết định khác tại đa số các doanh nghiệp còn chưa thực sự hiệu quả.

Hiện nay, tại các DNKDBĐS quy trình ra quyết định định giá BĐS cũng như các hệ thống thông tin và cơ sở dữ liệu phục vụ cho quyết định định giá BĐS tại phần lớn các DNKDBĐS còn chưa có hoặc đã có nhưng chưa hiệu quả. Qua số liệu thực tế chứng minh các quyết định định giá BĐS của doanh nghiệp còn chưa thực sự phù hợp với điều kiện thị trường, đa phần chênh so với mức giá giao dịch thành công trên thị trường. Ví dụ như Tập đoàn Hòa phát định giá bán BĐS là 31.500.000VNĐ/m² trong khi giá giao dịch thành công trên thị trường là 38.000.000VNĐ/m² - 41.000.000VNĐ/m². Điều này cho thấy sự cần thiết phải có một hệ thống thông tin và quy trình ra quyết định định giá hiệu quả để đem lại hiệu quả kinh tế cao nhất cho doanh nghiệp đồng thời phù hợp với điều kiện kinh tế thị trường.

2.4.2.2. Nguyên nhân dẫn đến những tồn tại

Kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS qua khảo sát còn có những tồn tại, những tồn tại đó bắt nguồn từ những nguyên nhân khác nhau bao gồm những nguyên nhân khách quan và nguyên nhân chủ quan:

Các nguyên nhân khách quan

+ Hệ thống chuẩn mực kế toán được ban hành thành nhiều đợt khác nhau dẫn đến còn nhiều điểm chưa thống nhất, chưa phù hợp giữa các chuẩn mực có liên quan đến nhau nên làm cho các doanh nghiệp khó khăn trong việc xử lý các vấn đề phát sinh.

+ Có những nghiệp vụ phát sinh trong thực tế nhưng chế độ kế toán chưa đưa ra hướng dẫn làm cho các doanh nghiệp lúng túng trong việc xử lý và xử lý không thống nhất giữa các doanh nghiệp.

+ Có những nội dung quy định cụ thể trong chế độ kế toán nhưng chưa phù hợp với thực tiễn.

Các nguyên nhân chủ quan

+ Các doanh nghiệp chưa chú ý đến việc cập nhật thường xuyên các thông tin thay đổi của chính sách kế toán tài chính, chế độ kế toán nên dẫn đến vận dụng không đúng hoặc tùy tiện trong việc vận dụng các quy định pháp lý về kế toán HĐKDBĐS.

+ Đa phần tại các doanh nghiệp hệ thống kế toán quản trị chưa được tiến hành

và triển khai một cách có hệ thống để phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp.

+ Doanh nghiệp chưa chú trọng đúng mức đến việc đào tạo nhân lực, nâng cao trình độ cho nhân viên kế toán, tạo điều kiện cho họ tham gia vào các lớp tập huấn về chế độ kế toán mới, trao đổi kinh nghiệm trong công việc với đồng nghiệp, với các chuyên gia, người tư vấn trong lĩnh vực kế toán nên dẫn đến tâm lý ngại thay đổi, hiểu không đúng tinh thần chuẩn mực, chế độ kế toán, ... dẫn đến tiếp cận và vận dụng chuẩn mực và chế độ kế toán gặp nhiều khó khăn.

+ Doanh nghiệp điều chỉnh cách hạch toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS nhằm phục vụ cho lợi ích cục bộ như mục đích thuế, trình bày báo cáo tài chính.

Kết luận chương 2

Trong chương 2 luận án đã nghiên cứu đặc điểm tổ chức HĐKDBĐS và tổ chức quản lý, tổ chức kế toán tại các DNKDBĐS Việt Nam, nghiên cứu điển hình tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội, thực trạng kế toán HĐKDBĐS trong các DNKDBĐS trên các nội dung từ việc ghi nhận và xác định giá trị BĐS; kế toán tình hình biến động BĐS; kế toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS và trình bày báo cáo tài chính. Đồng thời NCS cũng nghiên cứu khảo sát thực trạng kế toán quản trị HĐKDBĐS trong các DNKDBĐS theo các nội dung từ việc phân loại doanh thu, chi phí HĐKDBĐS; hệ thống dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS; thu thập, xử lý, cung cấp thông tin để thực hiện các chức năng quản trị của HĐKDBĐS của doanh nghiệp; phân tích, đánh giá thông tin phục vụ việc ra quyết định quản trị HĐKDBĐS. Trên cơ sở phân tích thực trạng kế toán tài chính và kế toán quản trị, luận án làm rõ những ưu nhược điểm của kế toán HĐKDBĐS. Trong Chương 2 để nghiên cứu thực trạng, luận án sử dụng phương pháp điều tra, sử dụng bảng tính Excel để xử lý dữ liệu, ngoài ra còn sử dụng phương pháp phỏng vấn chuyên sâu, phương pháp thu thập tài liệu, phương pháp tổng hợp và phân tích dữ liệu để phục vụ mục đích nghiên cứu. Kết quả nghiên cứu của Chương 2 làm căn cứ để luận án đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS trên cả hai nội dung kế toán tài chính và kế toán quản trị tại các DNKDBĐS Việt Nam trong Chương 3.

Chương 3

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM

3.1. Định hướng phát triển và yêu cầu hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

3.1.1. Định hướng phát triển hoạt động kinh doanh bất động sản Việt Nam

Cùng với sự phát triển nhanh chóng của HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam, thực hiện vai trò quản lý vĩ mô giúp các doanh nghiệp định hướng phát triển HĐKDBĐS, ngày 30/11/2011, căn cứ vào Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội quốc gia, Thủ tướng chính phủ đã ký Quyết định số 2127/QĐ-TTg về việc phê duyệt Chiến lược phát triển nhà ở quốc gia đến năm 2020 và tầm nhìn đến năm 2030. Trong đó, mục tiêu đến năm 2020, diện tích nhà ở bình quân toàn quốc đạt khoảng 25m² sàn/người; phấn đấu đạt chỉ tiêu diện tích nhà ở tối thiểu 8m² sàn/người. Tỷ lệ nhà ở chung cư trong các dự án phát triển nhà ở tại các đô thị loại đặc biệt đạt trên 90%, đô thị từ loại I đến loại II đạt trên 60%, đô thị loại III đạt trên 40% tổng số đơn vị nhà ở xây dựng mới; tỷ lệ nhà ở cho thuê đạt tối thiểu khoảng 30% tổng quỹ nhà ở tại các đô thị loại III trở lên. Đến năm 2030, phấn đấu đạt chỉ tiêu diện tích nhà ở bình quân toàn quốc khoảng 30m² sàn/người. Đồng thời phải đáp ứng cơ bản nhu cầu về các công trình văn phòng cho thuê, khách sạn, thương mại, hạ tầng xã hội, hạ tầng khu công nghiệp. Như vậy, căn cứ định hướng phát triển kinh tế - xã hội, đến năm 2030 Việt Nam thể hiện rõ quan điểm “*ưu tiên đầu tư xây dựng các khu đô thị, nhà ở, nhà cho thuê, văn phòng cho thuê hiện đại, thuận tiện, đồng bộ với việc xây dựng hạ tầng kỹ thuật và hạ tầng xã hội*”, các DNKDBĐS Việt Nam trong thời gian tới phải định hướng thực hiện đầu tư, đổi mới, sắp xếp tổ chức kinh doanh phát huy các tiềm lực sẵn có, tăng cường khả năng cạnh tranh để thực hiện theo chiến lược phát triển kinh tế - xã hội quốc gia.

Qua thực tế cho thấy, HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam hiện nay đang đi vào quỹ đạo phát triển ổn định và bền vững hơn, HĐKDBĐS đang có những chuyển biến tích cực và ngày càng chuyên nghiệp hơn. Năm 2015 đánh dấu nhiều sự thay đổi trong lĩnh vực kinh doanh BĐS. Hai luật được ban hành tác động trực tiếp đến thị trường là Luật Nhà ở và Luật Kinh doanh BĐS. Tiếp theo đó, Chính

phủ đã ban hành 5 nghị định hướng dẫn, liên quan đến kinh doanh của đơn vị phát triển BĐS lẫn quản lý tòa nhà của doanh nghiệp. Có thể nói, với hành lang pháp lý mới, tương đối hoàn chỉnh, các DNKDBĐS sẽ phải đẩy mạnh phát triển HĐKDBĐS theo chiều sâu. Các DNKDBĐS giờ đây không còn đơn thuần là xây nhà bán, cho thuê mà là cung cấp cho khách hàng luôn các dịch vụ y tế, giao thông, giáo dục, thương mại, giải trí... để khách hàng gần như khép kín cuộc sống của mình, đem lại tiện ích tối ưu cho khách hàng. Hoạt động KDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam trong những năm gần đây đang dần hồi phục một cách rõ nét, các hoạt động thuê văn phòng tiếp tục đà tăng trưởng, các DNKDBĐS vẫn định hướng phát triển đối tượng kinh doanh này với kỳ vọng thu hút thêm nguồn vốn đầu tư nước ngoài mới khi các hiệp định thương mại có hiệu lực. Thị trường BĐS nghỉ dưỡng vẫn đang sôi động, BĐS công nghiệp cũng được kỳ vọng sẽ tăng trưởng mạnh mẽ khi các tập đoàn quốc gia mở rộng các cơ sở sản xuất ở Việt Nam. Mặt khác, Luật Kinh doanh BĐS hiện hành đã cho phép Việt kiều được sở hữu nhà tại các dự án nhà ở thương mại. Điều này tác động tích cực đến định hướng phát triển của các DNKDBĐS theo hướng ngày càng cạnh tranh, minh bạch và bền vững. Sức ép đổi mới đang được cụ thể hóa trong từng dự án bất động sản tại các doanh nghiệp, mỗi DNKDBĐS cần phải định hướng một chiến lược, bản sắc riêng để đảm bảo sự tồn tại và phát triển.

Cùng với định hướng phát triển hoạt động KDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam không chỉ theo chiều rộng mà ngày càng đặt trọng tâm vào phát triển theo chiều sâu. Kế toán HĐKDBĐS phải luôn được hoàn thiện để đáp ứng được nhu cầu phát triển ngày càng cao của HĐKDBĐS theo hướng phù hợp với sự phát triển của nền kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế về kế toán, nhằm mục đích cung cấp thông tin minh bạch, hữu ích cho người sử dụng.

3.1.2. Những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

Thứ nhất: Hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS phải đảm bảo sự hài hòa với các nguyên tắc, chuẩn mực và thông lệ kế toán quốc tế, tuân thủ các quy định và định hướng phát triển của Nhà nước.

Hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS trong các doanh nghiệp phải phù hợp các quy định và định hướng phát triển các chính sách quản lý kinh tế tài chính và kế toán của Nhà nước đồng thời phải đảm bảo sự phù hợp với đặc thù thị trường

KDBĐS. Mặt khác, hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS cũng rất cần dựa trên việc nghiên cứu kinh nghiệm của các nước trên thế giới, hệ thống các chuẩn mực kế toán quốc tế IAS/IFRS. Đồng thời cũng cần phải xem xét những vấn đề phát sinh mới từ thực tế tại các doanh nghiệp KDBĐS Việt Nam mà quy định kế toán HĐKDBĐS hiện hành chưa đề cập tới, hoặc giải quyết chưa thỏa đáng từ đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện đáp ứng được sự hài hòa với thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế nhằm cung cấp thông tin kế toán hữu ích cho các đối tượng quan tâm.

Thứ hai: Hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản phải phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của các DNKDBĐS.

Đặc điểm tổ chức quản lý, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp thuộc các lĩnh vực SXKD khác nhau có ảnh hưởng đến kế toán - công cụ quan trọng trong quản lý kinh tế của các doanh nghiệp. Do vậy, hoàn thiện kế toán nói chung và kế toán HĐKDBĐS nói riêng phải tính đến sự phù hợp với đặc điểm tổ chức hoạt động và yêu cầu quản lý của từng loại hình doanh nghiệp.

Hoạt động kinh doanh BĐS tại doanh nghiệp rất đa dạng và phức tạp. Các đối tượng tham gia vào HĐKDBĐS cũng rất đa dạng thuộc nhiều loại hình doanh nghiệp khác nhau. Sự phức tạp và đa dạng trên đòi hỏi việc hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS cần phải xem xét đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp nhằm đưa ra các giải pháp hoàn thiện phù hợp và có tính khả thi cao.

Thứ ba: Hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản phải đáp ứng được nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng.

Thông tin kế toán được cung cấp cho rất nhiều đối tượng sử dụng khác nhau như: Các nhà quản lý doanh nghiệp, các nhà đầu tư, người cho vay, các cơ quan quản lý nhà nước. Chính vì vậy, cần phải đặt nhu cầu của người sử dụng thông tin vào trung tâm, từ đó xây dựng các phương pháp kế toán phù hợp. Căn cứ vào mục đích của đối tượng sử dụng thông tin, có thể chia ra thành hai đối tượng sử dụng chính là: đối tượng sử dụng thông tin bên ngoài doanh nghiệp và đối tượng sử dụng thông tin bên trong doanh nghiệp. Chính vì thế kế toán HĐKDBĐS phải đảm bảo cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời cho hai đối tượng sử dụng thông tin này.

Đối với thông tin cung cấp cho cho đối tượng bên trong doanh nghiệp: mục đích chính là phục vụ cho các quyết định kinh doanh với các tình huống cụ thể và kiểm soát quản lý kinh doanh. Để từ đó giúp các nhà quản lý doanh nghiệp nắm bắt ngay được các cơ hội. Hoạt động KDBĐS là hoạt động có tính rủi ro cao, vốn đầu

tư lớn. Do vậy, sự kịp thời, đầy đủ, chính xác của nguồn thông tin là rất quan trọng.

Đối với thông tin cung cấp cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp như các nhà đầu tư, các cổ đông, người cho vay, các cơ quan quản lý nhà nước. Thì độ tin cậy và giá trị pháp lý được đặt lên hàng đầu. Thông tin kế toán cung cấp phải tuân thủ các nguyên tắc, chuẩn mực và chế độ hiện hành, mang tính pháp lệnh. Hệ thống sổ sách, ghi chép, trình bày và cung cấp thông tin cung cấp phải tuân theo các quy định thống nhất nếu muốn được thừa nhận.

Đồng thời, để nâng cao hiệu quả kinh doanh, các nhà quản trị doanh nghiệp rất cần những thông tin hữu ích để ra quyết định kinh doanh phù hợp. Chính vì vậy kế toán phải cung cấp được các thông tin cụ thể, chi tiết về từng HĐKDBĐS trong doanh nghiệp, đồng thời phân tích, so sánh, đánh giá từ đó xây dựng được một hệ thống báo cáo đảm bảo đầy đủ thông tin định hướng, thông tin kết quả, các phân tích biến động, nguyên nhân biến động từ đó nâng cao chất lượng thông tin cung cấp cho các nhà quản trị.

Thứ tư: Hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS phải đảm bảo đáp ứng yêu cầu hiệu quả và có tính khả thi.

Một trong những yêu cầu quan trọng nhất của các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS là tính hiệu quả và tính khả thi. Tính hiệu quả đòi hỏi các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS khi được thực thi sẽ là sự cải tiến trong công tác kế toán, đảm bảo tạo ra chất lượng cao hơn của thông tin được cung cấp. Phục vụ tốt hơn cho các quyết định của người sử dụng thông tin với chi phí bỏ ra để thực hiện các giải pháp ở mức thấp nhất. Tính khả thi đòi hỏi các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS phải giải quyết được những vấn đề phát sinh từ thực tế hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp nhưng phải đảm bảo tính đơn giản, dễ hiểu, dễ áp dụng trong thực tiễn cũng như tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp trong tổ chức công tác kế toán HĐKDBĐS và thuận tiện cho các cơ quan quản lý của Nhà nước khi kiểm tra, kiểm soát công tác kế toán của các doanh nghiệp.

3.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực trạng về kế toán HĐKDBĐS, nghiên cứu bài học kinh nghiệm rút ra cho Việt Nam thông qua việc nghiên cứu kinh nghiệm của một số quốc gia điển hình, luận án đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS cho các doanh nghiệp KDBĐS Việt Nam như sau:

3.2.1. Các giải pháp hoàn thiện kế toán tài chính hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

3.2.1.1. Hoàn thiện ghi nhận và xác định giá trị bất động sản

Thứ nhất: Hoàn thiện đối tượng, phạm vi ghi nhận bất động sản đầu tư

Hiện nay, tại các DNKDBĐS, việc ghi nhận những trường hợp liên quan đến BĐS đang trong quá trình xây dựng hoặc cải tạo nâng cấp với mục đích để sử dụng trong tương lai cho thuê hoặc chờ tăng giá để bán các doanh nghiệp còn đang lúng túng trong việc ghi nhận. Theo quy định chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành trường hợp BĐS đang trong quá trình xây dựng hoặc cải tạo nâng cấp với mục đích để sử dụng trong tương lai như là BĐSĐT không được ghi nhận là BĐSĐT. Tuy nhiên, xét về bản chất, BĐS trong trường hợp này sau khi quá trình đầu tư, xây dựng hoặc cải tạo nâng cấp hoàn thành chính là một BĐSĐT trong doanh nghiệp. Vậy các DNKDBĐS nên ghi nhận BĐS trong trường hợp này là BĐSĐT, chi tiết BĐSĐT trong quá trình xây dựng. Việc ghi nhận như vậy phù hợp với bản chất của BĐSĐT và giúp doanh nghiệp thống nhất quản lý hoạt động kinh doanh đối tượng BĐSĐT trong doanh nghiệp.

Thứ hai: Hoàn thiện xác định giá trị BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu

Có thể khẳng định rằng mô hình giá gốc vẫn là một cơ sở định giá quan trọng và vẫn được đề cập một cách phổ biến trong các quy định hiện hành của các hệ thống kế toán trên toàn cầu. Bên cạnh những ưu điểm, mô hình giá gốc cũng có những hạn chế, để khắc phục những hạn chế của mô hình giá gốc những nhà nghiên cứu theo quan điểm phê phán giá gốc và đề xuất thay thế giá gốc bởi cơ sở định giá phù hợp hơn trong điều kiện hiện nay là mô hình GTHL. Kế toán theo mô hình GTHL đáp ứng được nhu cầu thông tin cho việc ra quyết định, cơ sở tính giá thị trường được chứng minh là phù hợp hơn cả và mô hình GTHL là cơ sở tính giá tốt nhất trong việc dự báo dòng tiền tương lai. Tuy nhiên, để áp dụng được mô hình GTHL trong điều kiện nền kinh tế thị trường Việt Nam hiện nay không phải là công việc một sớm, một chiều.

Trong điều kiện như vậy, đối với những DNKDBĐS đang áp dụng mô hình giá gốc để ghi nhận BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu, luận án đề xuất giải pháp cần ghi nhận kế toán giảm giá trị của BĐSĐT để hạn chế những nhược điểm của mô hình giá gốc. Đồng thời, NCS cũng đề xuất giải pháp kế toán tại các DNKDBĐS áp dụng mô hình GTHL để ghi nhận BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu trong tương lai như sau:

❖ Trường hợp doanh nghiệp sử dụng mô hình giá gốc để ghi nhận bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu

Với mục đích hạn chế những nhược điểm của mô hình giá gốc đối với trường hợp doanh nghiệp lựa chọn mô hình giá gốc ghi nhận BĐSĐT, luận án đề xuất doanh nghiệp KDBĐS cần ghi nhận kế toán giảm giá trị của BĐSĐT như sau:

Nguyên tắc ghi giảm giá trị BĐSĐT là đảm bảo BĐSĐT của doanh nghiệp có giá trị ghi sổ không lớn hơn giá trị có thể thu hồi của chúng. Theo nguyên tắc này, hàng năm, doanh nghiệp phải xem xét có dấu hiệu nào cho thấy một BĐSĐT có thể bị giảm giá trị không. Nếu có bất cứ dấu hiệu nào tồn tại, doanh nghiệp cần phải ước tính giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT đó. Tuy nhiên chỉ những tài sản bị giảm giá trị thì mới cần xác định, khoản giảm này là một khoản lỗ do giảm giá trị. Để ghi nhận được khoản lỗ do giảm giá trị BĐSĐT, cần phải xác định dấu hiệu BĐSĐT giảm giá, từ đó đo lường giá trị có thể thu hồi được.

(1) Xác định dấu hiệu giảm giá.

Khi đánh giá xem dấu hiệu nào nào chỉ ra BĐSĐT đó bị giảm giá, doanh nghiệp cần quan tâm đến những dấu hiệu cụ thể từ các nguồn thông tin sau:

+ Các nguồn thông tin bên ngoài như: Phát sinh sự suy giảm đáng kể trong giá trị thị trường của BĐSĐT; Có sự thay đổi bất lợi trong môi trường hoạt động của doanh nghiệp như môi trường kỹ thuật, thị trường, kinh tế, quy định nhà nước; Sự gia tăng lãi suất hoặc lợi suất thị trường ảnh hưởng đến lợi nhuận kỳ vọng trên BĐSĐT của doanh nghiệp; Tài sản thuần được báo cáo của doanh nghiệp lớn hơn giá trị vốn hóa thị trường của doanh nghiệp.

+ Các nguồn thông tin nội bộ như: BĐSĐT có thiệt hại về vật chất hoặc đã bị lỗi thời, xuống cấp; Sự thay đổi bất lợi đáng kể ảnh hưởng đến BĐSĐT, chẳng hạn như kế hoạch ngừng hoạt động hoặc tái cơ cấu một số hoạt động; Hệ thống báo cáo nội bộ cho thấy hoặc doanh nghiệp kinh doanh có hiệu suất hoạt động kém như: Thông tin từ báo cáo nội bộ cho thấy BĐSĐT có thể bị suy giảm giá trị khi dòng tiền để mua tài sản, hoặc nhu cầu tiền để vận hành và duy trì nó cao hơn nhiều so với dự toán đã lập. Dòng tiền thuần thực tế thu được từ HĐKDBĐSĐT thấp hơn so với dự toán đã lập hay có sự suy giảm lớn về dòng tiền thuần dự toán hoặc lợi nhuận kinh doanh dự toán của HĐKDBĐSĐT.

Nếu có những dấu hiệu trên, doanh nghiệp phải xác định giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT. Nếu trường hợp giá trị có thể thu hồi nhỏ hơn giá trị ghi sổ thì doanh nghiệp sẽ ghi nhận là lỗ do giảm giá trị.

(2) Xác định giá trị có thể thu hồi của bất động sản đầu tư

Doanh nghiệp cần phân biệt rõ nội dung đo lường giá trị thu hồi của BĐSĐT theo hai mức tài sản: BĐSĐT là tài sản độc lập hay là đơn vị tạo tiền. Đơn vị tạo tiền có thể hiểu là phân nhóm nhỏ nhất các tài sản có khả năng tạo ra luồng tiền độc lập với luồng tiền từ các tài sản hoặc nhóm tài sản khác. Tuy nhiên, BĐSĐT là BĐS gồm quyền sử dụng đất, các loại nhà, công trình xây dựng cho nên thường là một tài sản độc lập, bản thân một tài sản được ghi nhận là BĐSĐT sẽ tạo ra dòng tiền một cách độc lập với những tài sản khác do đơn vị nắm giữ. Chính vì vậy, những giải pháp dưới đây, luận án đưa ra trên cơ sở BĐSĐT là tài sản độc lập.

Về nguyên tắc, giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT là giá trị cao hơn giữa giá trị hợp lý của BĐSĐT trừ (-) chi phí thanh lý BĐSĐT đó và giá trị sử dụng của nó. Trong đó, giá trị hợp lý trừ (-) chi phí thanh lý BĐSĐT là giá trị có thể thu được từ việc bán một tài sản trong một giao dịch thị trường giữa các bên có hiểu biết và có thỏa thuận với nhau, trừ (-) chi phí thanh lý. Giá trị sử dụng là giá trị hiện tại của luồng tiền trong tương lai dự kiến sẽ thu được từ việc sử dụng BĐSĐT đó. Như vậy, để xác định giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT trước hết phải xác định được giá trị hợp lý của BĐSĐT trừ (-) chi phí thanh lý BĐSĐT đó và giá trị sử dụng của BĐSĐT.

- *Xác định giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý*

Giá trị hợp lý của BĐSĐT là giá trị được xác định phù hợp với giá thị trường, có thể nhận được khi bán một BĐSĐT hoặc chuyển nhượng một khoản nợ phải trả tại thời điểm xác định giá trị.

Chi phí thanh lý BĐSĐT là các chi phí để đưa BĐSĐT đó đến trạng thái sẵn sàng để bán, bao gồm các chi phí như: Chi phí liên quan đến pháp lý, các loại thuế, chi phí sửa chữa BĐS và các chi phí gia tăng trực tiếp để đưa BĐSĐT đến trạng thái sẵn sàng để bán.

- *Xác định giá trị sử dụng*

Giá trị sử dụng là giá trị hiện tại của luồng tiền trong tương lai dự kiến sẽ thu được từ việc sử dụng BĐSĐT đó. Việc xác định giá trị sử dụng của BĐSĐT bao gồm hai bước:

+ Bước 1: Ước tính dòng tiền tương lai phát sinh từ việc tiếp tục sử dụng BĐSĐT và thanh lý BĐSĐT. Doanh nghiệp phải dựa trên các giả định thuyết phục và hợp lý, thể hiện ước tính đầy đủ và chính xác nhất của ban lãnh đạo về các điều

kiện kinh tế sẽ tồn tại trong suốt thời gian còn lại của BĐS. Doanh nghiệp có thể dựa trên các báo cáo dự toán hoặc ngân sách tài chính gần nhất được phê duyệt bởi ban lãnh đạo để ước tính dòng tiền tương lai, nhưng sẽ phải loại trừ các dòng tiền thu, chi ước tính từ việc tái cấu trúc hoặc từ việc nâng cao hoạt động của BĐS.

Doanh nghiệp KDBĐS khi ước tính các dòng tiền trong tương lai cần bao gồm những thông tin như kế hoạch dòng tiền thu từ việc tiếp tục sử dụng BĐS, kế hoạch các dòng tiền chi, cần thiết để tạo ra các dòng tiền thu từ việc tiếp tục sử dụng BĐS (bao gồm dòng tiền chi để đưa BĐS vào sử dụng) và có thể được phân bổ trực tiếp, hoặc được phân bổ trên cơ sở hợp lý và nhất quán cho BĐS, các dòng tiền thuần (nếu có) sẽ được nhận hoặc thanh toán khi thanh lý BĐS đó vào cuối thời gian sử dụng hữu ích.

+ Bước 2: Áp dụng mức chiết khấu phù hợp cho những dòng tiền tương lai đó. Mức chiết khấu là mức trước thuế phản ánh đánh giá giá trị thị trường hiện tại về giá trị thời gian của dòng tiền và những rủi ro cụ thể đối với một BĐS mà các ước tính dòng tiền tương lai chưa điều chỉnh. Mức chiết khấu được xác định sau khi xem xét: chi phí vốn bình quân gia quyền của công ty, lãi suất đi vay của công ty, các lãi suất khác của thị trường vốn và các điều chỉnh cần thiết để phản ánh những rủi ro khác nhau. Tuy nhiên các doanh nghiệp khác nhau sẽ có cơ cấu nguồn vốn khác nhau, từ đó nguồn vốn đầu tư cho BĐS khác nhau, mỗi doanh nghiệp sẽ căn cứ vào BĐS đó được đầu tư bằng nguồn vốn nào tại đơn vị của mình để áp dụng mức chiết khấu phù hợp. Trường hợp BĐS đó được đầu tư bằng nguồn vốn vay, doanh nghiệp có thể áp dụng mức chiết khấu dựa trên lãi suất đi vay của công ty. Trường hợp BĐS đó được đầu tư bằng nguồn vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp, mức chiết khấu phù hợp có thể dựa trên chi phí vốn bình quân gia quyền của công ty.

Sau khi xác định được giá trị sử dụng và giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý của BĐSĐT, giá trị có thể thu hồi sẽ được ghi nhận trên cơ sở giá cao hơn của hai loại giá này. Trong trường hợp giá trị có thể thu hồi nhỏ hơn giá trị ghi sổ của BĐSĐT, BĐSĐT đó phải được ghi giảm. Tuy nhiên, các DNKDBĐS không phải lúc nào cũng cần thiết xác định đồng thời giá trị hợp lý của tài sản trừ chi phí thanh lý và giá trị sử dụng của nó. Nếu một trong hai giá trị này cao hơn giá trị ghi sổ thì tài sản sẽ không bị suy giảm giá trị và sẽ không cần phải ước tính giá trị còn lại. Đối với những trường hợp DNKDBĐS không thể xác định giá trị được giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý vì không có cơ sở ước tính tin cậy mức giá mà tại đó giao dịch bán tài sản được diễn ra theo trình tự giữa các bên tham gia thị trường tại ngày xác định giá trị theo các điều kiện thị trường hiện tại. Trong trường hợp này, doanh nghiệp sử

dụng giá trị sử dụng của tài sản như giá trị có thể thu hồi.

(3) Ghi nhận lỗ do giảm giá bất động sản đầu tư

- Nguyên tắc ghi nhận lỗ do giảm giá bất động sản đầu tư

Nếu giá trị có thể thu hồi nhỏ hơn giá trị ghi sổ của BĐSĐT, BĐSĐT đó phải được ghi giảm theo giá trị có thể thu hồi, khoản giảm này gọi là lỗ do giảm giá trị và được ghi nhận là chi phí trong báo cáo kết quả kinh doanh. Sau khi giảm giá trị của tài sản về giá trị có thể thu hồi (gọi là giá trị ghi sổ mới), giá trị ghi sổ mới này là cơ sở cho việc tính chi phí khấu hao trong tương lai của BĐSĐT.

Trong các kỳ kế toán tiếp theo, nếu phát sinh những dấu hiệu như: Giá trị thị trường của BĐSĐT tăng do nguyên nhân nào đó như giá đất đai tăng, hiệu suất của BĐSĐT được cải thiện, thay đổi thuận lợi trong doanh nghiệp,... Nếu có những dấu hiệu này, giá trị thu hồi phải ước tính lại và DNKBDS sẽ phải ghi nhận một khoản lỗ được hoàn nhập cho phù hợp. Sự hoàn nhập lỗ giảm giá trị được ghi nhận ngay vào báo cáo kết quả kinh doanh. Giá trị ghi sổ của BĐSĐT phải được ghi ngay bằng giá trị có thể thu hồi mới. Số tiền tăng giá trị ghi sổ của BĐSĐT do hoàn nhập khoản lỗ giảm giá trị không được vượt quá số tiền ghi sổ mà trước đây đã xác định mà không có khoản lỗ giảm giá trị đã được ghi nhận cho BĐSĐT những năm trước.

- Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

+ Khi ghi nhận một khoản lỗ do giảm giá trị BĐSĐT phát sinh do giá trị có thể thu hồi nhỏ hơn giá trị ghi sổ của BĐSĐT, ghi.

Nợ TK Chi phí sản xuất kinh doanh (lỗ do giảm giá trị BĐSĐT)

Có TK BĐSĐT (chênh lệch giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi)

+ Khi hoàn nhập lỗ do giảm giá trị BĐSĐT, ghi.

Nợ TK BĐSĐT (chênh lệch giữa giá trị ghi sổ và giá trị có thể thu hồi)

Có TK Hoàn nhập lỗ do giảm giá trị BĐSĐT

Ví dụ ghi nhận lỗ giảm giá và hoàn nhập khoản lỗ do giảm giá trị của BĐSĐT.

Dữ liệu: Vào ngày 31/12/N, BCTC của Công ty X thể hiện thông tin sau:

BĐSDT (thời gian khấu hao 20 năm, đã sử dụng 2 năm)	20.000.000
Khấu hao lũy kế	2.000.000
Giá trị sổ sách	18.000.000

Cùng ngày, giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT này được xác định bằng giá trị hợp lý trừ (-) chi phí thanh lý là 16.200.000. Do đó, khoản lỗ do giảm giá là 1.800.000 được ghi nhận vào chi phí.

Giả sử vào ngày 31/12/N+1, có dấu hiệu cho thấy giá trị BĐSĐT tăng, giá trị có thể thu hồi của BĐSĐT lúc này là 19.000.000, như vậy kế toán sẽ ghi nhận giá trị giảm giá được hoàn nhập của BĐSĐT.

Trong trường hợp này, giá trị sổ sách tối đa của BĐSĐT này sẽ bằng giá trị sổ sách mà có thể đã được xác định nếu không bị giảm giá trị vào ngày 31/12/N.

Giá trị sổ sách “có thể đã được xác định” vào ngày 31/12/N+1 được tính như sau:

BĐSDT (thời gian khấu hao 20 năm, đã sử dụng 3 năm)	20.000.000
Khấu hao lũy kế	3.000.000
Giá trị sổ sách	17.000.000

Giá trị sổ sách của BĐSĐT này sau khi hoàn nhập không thể vượt quá 17.000.000. Do đó, đây là cơ sở để tính giá trị giảm giá được hoàn nhập chứ không dựa vào giá trị có thể thu hồi là 19.000.000.

Giá trị sổ sách “đã bao gồm khoản giảm giá” tại ngày 31/12/N+1 là:

Giá trị sổ sách tại thời điểm 31/12/N	16.200.000
Khấu hao trong năm (16.200.000/18)	900.000
Giá trị sổ sách tại thời điểm 31/12/N+1	15.300.000

Do đó, khoản lãi do hoàn nhập khoản lỗ do giảm giá được xác định như sau:

Giá trị sổ sách - không giảm giá	17.000.000
Giá trị sổ sách - có giảm giá	15.300.000
Hoàn nhập số lỗ do giảm giá	1.700.000

❖ Trường hợp doanh nghiệp sử dụng mô hình giá trị hợp lý để ghi nhận bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu

Luận án đề xuất nguyên tắc và phương pháp kế toán ghi nhận BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu theo mô hình giá trị hợp lý tại các DNKDBĐS như sau:

(1) Doanh nghiệp kinh doanh bất động sản cần xây dựng dữ liệu đầu vào theo cấp độ ưu tiên để xác định giá trị hợp lý bất động sản đầu tư.

Bất kỳ một DNKDBĐS nào khi sử dụng mô hình giá trị hợp lý đối với BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu thì vấn đề xác định giá trị hợp lý BĐSĐT như thế nào là vấn đề khó khăn nhất. Hiện nay có 3 phương pháp kỹ thuật được áp dụng trong việc xác định giá trị hợp lý bao gồm: phương pháp tiếp cận thị trường, phương pháp tiếp cận chi phí và phương pháp tiếp cận thu nhập thì vấn đề quan trọng là phải lựa chọn các dữ liệu đầu vào để vận hành các phương pháp này. Do tầm quan trọng của

các dữ liệu đầu vào ảnh hưởng có tính quyết định đến chất lượng của thông tin kế toán hoạt động kinh doanh BĐSĐT. Luận án đề xuất căn cứ để đo lường giá trị hợp lý BĐSĐT có thể chia là ba cấp độ như sau:

Cấp độ 1: Dữ liệu đầu vào cấp độ 1 bao gồm giá cả được niêm yết đối với tài sản và nợ phải trả hoàn toàn giống trên thị trường hoạt động.

Nguyên tắc của dữ liệu đầu vào cấp độ 1 là giá niêm yết (không điều chỉnh) của các BĐS giống hệt trên các thị trường tích cực mà doanh nghiệp có thể tiếp cận tại ngày xác định giá trị hợp lý. Giá niêm yết của BĐS giống hệt trên thị trường tích cực cung cấp bằng chứng đáng tin cậy nhất của giá trị hợp lý và được sử dụng mà không cần điều chỉnh để xác định giá trị hợp lý bất cứ khi nào có sẵn. Doanh nghiệp xác định giá trị hợp lý của BĐSĐT cần lưu ý đến hai yếu tố:

- + Thị trường chính của BĐS được giao dịch hoặc thị trường thuận lợi nhất khi không có thị trường chính.

- + Doanh nghiệp có thể thực hiện giao dịch BĐS theo mức giá trị thị trường tại thời điểm xác định giá trị hay không.

Khi doanh nghiệp xác định giá trị hợp lý BĐSĐT cũng cần lưu ý một số trường hợp riêng khi sử dụng dữ liệu đầu vào cấp độ 1 như sau:

Trường hợp có nhiều BĐSĐT tương tự mà giá cả cùng được niêm yết trên thị trường hoạt động, doanh nghiệp KDBĐS có thể đo lường giá trị hợp lý bằng các phương pháp định giá khác mà không hoàn toàn dựa vào giá niêm yết, doanh nghiệp có thể áp dụng các mô hình xác định giá thay thế như mô hình ma trận giá.

Trường hợp giá niêm yết của BĐS trên thị trường hoạt động không đại diện cho giá trị hợp lý tại thời điểm đo lường. Ví dụ như có các sự kiện quan trọng phát sinh sau khi thị trường đã đóng cửa nhưng trước ngày doanh nghiệp xác định giá trị, DNKDBĐS phải thiết lập và áp dụng thống nhất các chính sách và phương pháp phù hợp để xác định ảnh hưởng của các sự kiện này đến việc đo lường giá trị hợp lý của BĐSĐT.

Đặc điểm của việc xác định giá trị hợp lý theo dữ liệu đầu vào cấp độ 1 là đưa ra được thông tin về giá trị hợp lý có độ tin cậy cao nhất, kế toán doanh nghiệp không cần mất nhiều thời gian và chi phí để xác định giá trị hợp lý. Tuy nhiên, đối với đặc điểm của BĐSĐT, một loại tài sản có nhiều đặc điểm riêng biệt, độc nhất, chịu ảnh hưởng của rất nhiều yếu tố khi xác định giá trị hợp lý, việc áp dụng dữ liệu đầu vào cấp độ 1 thường ít phù hợp trong việc xác định giá trị hợp lý.

Cấp độ 2: Dữ liệu đầu vào cấp độ 2 không phải là giá niêm yết được phân loại là dữ liệu đầu vào cấp độ 1 mà là giá của BĐS có thể quan sát một cách trực tiếp hoặc gián tiếp trên thị trường.

Nguyên tắc của dữ liệu đầu vào cấp độ 2 là toàn bộ dữ liệu quan sát được không được phân loại vào dữ liệu cấp độ 1.

Dữ liệu đầu vào cấp độ 2 bao gồm: Giá niêm yết của các BĐS tương tự trên thị trường tích cực hoặc giá niêm yết của các BĐS giống hệt, tương tự trên thị trường không tích cực sau đó điều chỉnh theo các yếu tố cụ thể liên quan đến BĐS. Ngoài ra trong trường hợp các dữ liệu không phải là giá trị niêm yết nhưng có thể quan sát được cho BĐS như các mức biến động ngầm định, biên độ rủi ro tín dụng, lãi suất hoặc đường cong lãi suất thu thập được ở khoảng giá niêm yết phổ biến.

Doanh nghiệp xác định giá trị hợp lý sử dụng dữ liệu đầu vào cấp độ 2 cần lưu ý việc điều chỉnh dữ liệu đầu vào cấp độ 2 trong trường hợp doanh nghiệp chỉ có thông tin về BĐS tương tự. Khi thực hiện điều chỉnh, các doanh nghiệp cần cân nhắc các yếu tố cụ thể liên quan đến BĐS. Các yếu tố này bao gồm: điều kiện hoặc vị trí của tài sản, khối lượng hoặc mức độ hoạt động trên thị trường nơi mà dữ liệu đầu vào quan sát được, các yếu tố có thể ảnh hưởng đến giá trị hợp lý của BĐS. Ví dụ như BĐSĐT nắm giữ và đang được sử dụng, dữ liệu đầu vào cấp độ 2 là giá của mỗi mét vuông đất có thể lấy từ thị trường tích cực với giao dịch BĐSĐT tương tự đã diễn ra trước đó. Doanh nghiệp xác định giá trị hợp lý của BĐSĐT thông qua việc điều chỉnh các yếu tố cụ thể liên quan như bản chất, địa điểm và điều kiện hoặc các hợp đồng bán hoặc cho thuê BĐS khác, sau đó điều chỉnh những khác biệt đó.

Cấp độ 3: Dữ liệu đầu vào không quan sát được trên thị trường.

Nguyên tắc của dữ liệu đầu vào cấp độ 3 là đo lường giá trị hợp lý của BĐSĐT khi dữ liệu quan sát được là không có sẵn, áp dụng trong trường hợp khi có rất ít các hoạt động thị trường liên quan đến BĐSĐT cần tính giá. Các dữ liệu thuộc cấp độ này được hình thành trên cơ sở doanh nghiệp sẽ xây dựng các yếu tố đầu vào không quan sát được, sử dụng các thông tin sẵn có tốt nhất trong các trường hợp, có thể bao gồm dữ liệu của chính doanh nghiệp, dựa trên giả định của doanh nghiệp về cách thức các đối tượng tham gia thị trường sẽ định giá BĐSĐT.

(2) Đề xuất phương pháp kế toán bất động sản đầu tư theo mô hình giá trị hợp lý sau ghi nhận ban đầu.

Theo quan điểm luận án, việc thực hành ghi nhận kế toán BĐSĐT sau ghi nhận ban đầu theo mô hình giá trị hợp lý nên được thực hiện theo hướng dưới đây để có thể đưa ra thông tin phù hợp về BĐSĐT.

• **Nguyên tắc kế toán**

Doanh nghiệp lựa chọn mô hình giá trị hợp lý đối với BĐSĐT sau ghi

nhận ban đầu cần xác định toàn bộ BĐSĐT đang nắm giữ theo giá trị hợp lý, trừ những trường hợp giá trị hợp lý không thể xác định được một cách đáng tin cậy. Khi ghi nhận BĐSĐT theo giá trị hợp lý, nếu phát sinh lãi hoặc lỗ từ việc thay đổi của giá trị hợp lý của BĐSĐT, đơn vị được hạch toán vào báo cáo lãi hoặc lỗ trong kỳ phát sinh.

Trường hợp trước đây doanh nghiệp đã xác định giá trị một BĐSĐT theo giá trị hợp lý, doanh nghiệp cần tiếp tục xác định theo giá trị hợp lý cho tới khi thanh lý BĐS, hoặc cho tới khi BĐS chuyển thành BĐS chủ sở hữu sử dụng hoặc doanh nghiệp chuyển BĐSĐT sang mục đích bán trong chu kỳ kinh doanh thông thường, bất kể các giao dịch so sánh trên thị trường là không thường xuyên hoặc giá thị trường khó xác định được một cách chắc chắn.

Khi chuyển đổi từ BĐSĐT được ghi nhận theo mô hình giá trị hợp lý sang hàng hóa BĐS, doanh nghiệp ghi nhận giá gốc hàng hóa BĐS theo giá trị hợp lý của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng.

Khi chuyển đổi từ BĐSĐT được ghi nhận theo mô hình giá trị hợp lý sang BĐS chủ sở hữu sử dụng, doanh nghiệp ghi nhận nguyên giá của BĐS chủ sở hữu sử dụng theo giá trị hợp lý của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng.

Trường hợp BĐS do chủ sở hữu sử dụng chuyển đổi thành BĐSĐT và được ghi nhận theo giá trị hợp lý, doanh nghiệp vẫn ghi nhận BĐS đó là BĐS chủ sở hữu cho tới thời điểm chuyển đổi, doanh nghiệp khấu hao tài sản và ghi nhận mọi khoản lỗ phát sinh do tổn thất tài sản. Khi chuyển đổi, kế toán ghi nhận BĐSĐT theo giá trị hợp lý tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng. Đồng thời ghi nhận khoản chênh lệch đánh giá lại BĐSĐT giữa giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu sử dụng và giá trị hợp lý của BĐSĐT tại ngày chuyển đổi. Như vậy kế toán phải làm những bước sau:

- + Vẫn ghi nhận BĐS đó theo quy định của chuẩn mực kế toán về tài sản cố định cho đến ngày chuyển đổi.
- + Xác định giá trị hợp lý của BĐS tại ngày chuyển đổi
- + Xử lý các khoản chênh lệch giữa giá trị ghi sổ của BĐS và giá trị hợp lý của BĐS tại ngày chuyển đổi

Trường hợp đơn vị đang áp dụng mô hình giá gốc để ghi nhận BĐS chủ sở hữu sử dụng tại đơn vị,

Nếu giá trị hợp lý của BĐS tại ngày chuyển đổi thấp hơn giá trị ghi sổ của tài sản, tài sản này được ghi nhận theo mô hình giá gốc theo quy định của chuẩn mực liên quan đến tài sản chủ sở hữu sử dụng thì kế toán sẽ ghi nhận khoản chênh lệch

vào báo cáo lãi, lỗ. Ví dụ, nếu giá trị ghi sổ của tài sản là 200 và giá trị hợp lý của tài sản là 180 thì kế toán sẽ ghi nhận 20 vào báo cáo lãi, lỗ.

Trường hợp đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại để ghi nhận BĐS chủ sở hữu sử dụng tại đơn vị.

Nếu giá trị hợp lý của BĐS tại ngày chuyển đổi thấp hơn giá trị ghi sổ của tài sản, tài sản này được ghi nhận theo mô hình đánh giá lại tài sản theo quy định của chuẩn mực liên quan đến tài sản chủ sở hữu sử dụng, thì kế toán sẽ ghi nhận khoản chênh lệch này vào báo cáo lãi lỗ, đồng thời giảm phần thặng dư do đánh giá lại tài sản của doanh nghiệp. Ví dụ, nếu giá trị ghi sổ của tài sản là 100, giá trị hợp lý là 60 và thặng dư đánh giá lại tài sản này là 10. Kế toán sẽ ghi khoản thanh toán bù trừ 10 trong thặng dư do đánh giá lại TSCĐ và sau đó sẽ ghi nhận 30 vào báo cáo lãi lỗ.

Nếu giá trị hợp lý của BĐS cao hơn so với giá trị ghi sổ, khoản chênh lệch này được xử lý như sau: Khoản chênh lệch này sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ trong phạm vi khoản lỗ tổn thất tài sản trước đó doanh nghiệp đã ghi nhận. Giá trị được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ sẽ không được vượt quá giá trị cần để hoàn nhập giá trị ghi sổ trở về giá trị ghi sổ mà đã được xác định (chưa bao gồm việc trích khấu hao) như chưa có bất kỳ khoản lỗ tổn thất nào được ghi nhận. Phần còn lại của khoản chênh lệch được ghi nhận vào tài sản thuần như là một khoản thặng dư do đánh giá lại giá trị tài sản thuộc vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

Trường hợp chuyển từ BĐS tồn kho thành BĐSĐT và được xác định theo giá trị hợp lý, mọi khoản chênh lệch giữa giá hợp lý tại ngày chuyển đổi và giá trị ghi sổ trước đó sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ. Kế toán việc chuyển đổi từ BĐS tồn kho thành BĐSĐT được đánh giá theo giá hợp lý cũng tương tự việc bán hàng BĐS tồn kho.

Khi doanh nghiệp hoàn thành việc xây dựng và phát triển các BĐSĐT do doanh nghiệp tự đầu tư xây dựng mà được phản ánh theo giá trị hợp lý, mọi khoản chênh lệch giữa giá hợp lý của tài sản tại ngày hoàn thành và giá trị ghi sổ sẽ được ghi nhận vào báo cáo lãi lỗ.

• Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

1. Trường hợp tại ngày lập báo cáo, giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định thay đổi so với giá trị ghi nhận trong sổ kế toán.

+ Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định thấp hơn so với giá trị ghi nhận trong sổ kế toán, kế toán căn cứ vào hồ sơ xác định giá trị hợp lý BĐSĐT, ghi:

Nợ TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lỗ thay đổi giá trị hợp lý)

Có TK BĐSĐT

+ Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định cao hơn so với giá trị ghi nhận trong sổ kế toán, kế toán căn cứ vào hồ sơ xác định giá trị hợp lý BĐSĐT, ghi:

Nợ TK BĐSĐT

Có TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lãi thay đổi giá trị hợp lý)

2. Trường hợp chuyển đổi từ BĐSĐT sang BĐS chủ sở hữu hoặc hàng tồn kho BĐS, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

+ Nếu giá trị hợp lý của BĐS chủ sở hữu hoặc BĐS tồn kho được xác định thấp hơn so với giá trị ghi nhận BĐSĐT trong sổ kế toán, ghi:

Nợ TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lỗ thay đổi giá trị hợp lý)

Nợ TK Tài sản cố định, BĐS tồn kho

Có TK BĐSĐT

+ Nếu giá trị hợp lý của BĐS chủ sở hữu hoặc BĐS tồn kho được xác định cao hơn so với giá trị ghi nhận BĐSĐT trong sổ kế toán, ghi:

Nợ TK Tài sản cố định, BĐS tồn kho

Có TK BĐSĐT

Có TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lãi thay đổi giá trị hợp lý)

3. Trường hợp chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu hoặc BĐS tồn kho sang BĐSĐT.

+ Trường hợp đơn vị đang áp dụng mô hình giá gốc để ghi nhận BĐS chủ sở hữu sử dụng tại đơn vị, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định thấp hơn giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu.

Nợ TK BĐSĐT

Nợ TK Hao mòn TSCĐ

Nợ TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lỗ thay đổi giá trị hợp lý)

Có TK Tài sản cố định

Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định cao hơn giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu.

Nợ TK BĐSĐT

Nợ TK Hao mòn TSCĐ

Có TK Tài sản cố định

Có TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lãi thay đổi giá trị hợp lý)

+ Trường hợp đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại để ghi nhận BĐS chủ sở hữu sử dụng tại đơn vị, ghi:

Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định thấp hơn giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu.

Nợ TK BĐSĐT

Nợ TK Thặng dư do đánh giá lại TSCĐ (nếu có)

Nợ TK Điều chỉnh giá trị hợp lý (Lỗi thay đổi giá trị hợp lý)

Có TK Tài sản cố định

Nếu giá trị hợp lý của BĐSĐT được xác định cao hơn giá trị ghi sổ của BĐS chủ sở hữu.

Nợ TK BĐSĐT

Có TK Tài sản cố định

Có TK hoàn nhập giảm giá TSCĐ

Có TK thặng dư do đánh giá lại TSCĐ

Ví dụ. Công ty X mua một BĐS vào ngày 01 tháng 01 năm N với giá trị là 1.000. Tài sản này khấu hao trong vòng 20 năm. Vào cuối năm N+2, công ty ghi nhận một khoản giảm giá trị tài sản là 30. Vào cuối năm thứ N+3, Công ty quyết định chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu sử dụng sang BĐSĐT. Giá trị hợp lý được xác định tại ngày chuyển đổi là 900. Kế toán tính toán theo bảng 3.1 như sau:

Bảng 3.1. Bảng tính toán chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu (đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại) sang BĐSĐT

Năm	Giá trị ghi sổ	Giá trị ghi sổ (không có khoản giảm giá tài sản)
Ngày 01 tháng 01 năm N	1.000	1.000
Khấu hao TSCĐ (1.000/20 năm)	(50)	(50)
31 tháng 12 năm N	950	950
Khấu hao TSCĐ (950/19 năm)	(50)	(50)
31 tháng 12 năm N+1	900	900
Khấu hao TSCĐ (900/18 năm)	(50)	(50)
Giảm giá trị tài sản	(30)	-
31 tháng 12 năm N+2	820	850
Khấu hao TSCĐ (820/17 năm)	(48)	(50)
31 tháng 12 năm N+3	772	800

Như vậy:

- + Chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị ghi sổ của của BĐS là 128 (900 - 772)
- + Chênh lệch giữa giá trị ghi sổ và giá trị ghi sổ của BĐS không ghi nhận giảm giá tài sản là 28 (800 - 772)
- + Giá trị giảm giá BĐS được ghi nhận là 30

Căn cứ vào kết quả tính toán, kế toán ghi nhận theo bảng 3.2 như sau:

**Bảng 3.2. Kế toán chuyển đổi từ BĐS chủ sở hữu
(đơn vị đang áp dụng mô hình đánh giá lại) sang BĐSĐT**

	Nợ	Có
Bất động sản đầu tư	900.000	
Tài sản cố định		772
Hoàn nhập giảm giá tài sản		28
Thặng dư do đánh giá lại tài sản		100

3.2.1.2. Hoàn thiện kế toán tình hình biến động bất động sản

Thứ nhất: Hoàn thiện kế toán chuyển đổi BĐSĐT khi triển khai cho mục đích bán.

Qua kết quả khảo sát, 100% doanh nghiệp KDBĐS khi chuyển đổi BĐSĐT sang mục đích để bán nếu không có giai đoạn nâng cấp, cải tạo vẫn ghi nhận là BĐSĐT và vẫn trích khấu hao những BĐSĐT này. Xét về bản chất, những BĐS này đã chuyển đổi mục đích sử dụng không còn là BĐSĐT trong doanh nghiệp nữa mà là những BĐS nắm giữ để bán. Các doanh nghiệp KDBĐS nên ghi nhận những BĐS này là BĐS nắm giữ để bán, trên cơ sở đó luận án đề xuất kế toán BĐS nắm giữ để bán như sau:

Điều kiện để phân loại tài sản nắm giữ để bán như sau:

+ Các tài sản phải đang ở trạng thái sẵn sàng để bán ngay trong điều kiện hiện tại, và việc bán chỉ tùy thuộc vào các điều kiện giao dịch thông thường đối với tài sản đó.

+ Nghiệp vụ bán tài sản phải chắc chắn xảy ra: Ban điều hành đã ký cam kết bán các tài sản này; các chương trình thiết thực trong việc tìm người mua và hoàn tất kế hoạch bán tài sản đã được bắt đầu; giao dịch bán được kỳ vọng hoàn thành trong vòng một năm kể từ ngày phân loại tài sản nắm giữ để bán; tài sản đã được rao bán rộng rãi trên thị trường và giá bán phải gần với giá trị hợp lý của tài sản; kế hoạch bán gần như không thể thay đổi hoặc rút lại.

Như vậy, BĐSĐT khi doanh nghiệp bắt đầu triển khai cho mục đích bán đã thỏa mãn điều kiện để phân loại sang tài sản dài hạn nắm giữ để bán. Vì doanh nghiệp bắt đầu triển khai cho mục đích bán có nghĩa là BĐSĐT này đang ở trong trạng thái sẵn sàng để bán ngay trong điều kiện hiện tại, và việc bán chỉ tùy thuộc vào các điều kiện giao dịch thông thường đối với BĐS đó. Doanh nghiệp bắt đầu triển khai cho mục đích bán BĐSĐT cũng có nghĩa là đã có kế hoạch bán, đã có các

kế hoạch tìm người mua và giao dịch bán được kỳ vọng phải hoàn tất trong vòng một năm kể từ ngày phân loại thành tài sản nắm giữ để bán. Kế hoạch bán BĐSĐT này gần như không thể thay đổi hoặc rút lại.

Xác định giá trị của BĐSĐT nắm giữ để bán.

Nguyên tắc xác định giá trị BĐSĐT nắm giữ để bán: Doanh nghiệp ghi nhận giá trị của BĐSĐT nắm giữ để bán theo giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị hợp lý trừ chi phí để bán. BĐSĐT đã phân loại thành tài sản dài hạn nắm giữ để bán thì không được tính khấu hao. Nếu giao dịch bán được thực hiện sau hơn một năm thì doanh nghiệp phải xác định các chi phí để bán theo giá trị hiện tại của các khoản chi phí để bán này.

Ví dụ: Công ty ANZ ghi nhận một BĐSĐT theo mô hình giá gốc. Ngày 31/07/N, ANZ bắt đầu triển khai BĐSĐT này cho mục đích bán, ANZ phân loại BĐSĐT này sang tài sản dài hạn nắm giữ để bán. Tại thời điểm này, giá trị ghi sổ của BĐSĐT là 1.450.000, giá trị hợp lý ước tính theo một tổ chức định giá uy tín là 2.150.000 và chi phí để bán BĐSĐT này là 150.000. Trong trường hợp này doanh nghiệp sẽ ghi nhận giá trị ghi sổ của tài sản dài hạn nắm giữ để bán tại ngày phát sinh với giá trị 1.450.000. Trong BCTC ngày 31/12/N tài sản dài hạn nắm giữ để bán này sẽ được trình bày với giá trị ghi sổ là 1.450.000.

Trường hợp giá trị hợp lý trừ chi phí bán nhỏ hơn giá trị ghi sổ của BĐSĐT khi chuyển sang phân loại thành tài sản nắm giữ để bán. Doanh nghiệp sẽ ghi nhận các khoản tổn thất cho việc ghi giảm giá trị BĐSĐT theo giá trị hợp lý trừ chi phí để bán, bất kể vào thời điểm ghi nhận ban đầu hay sau ghi nhận ban đầu.

Doanh nghiệp sẽ ghi nhận tăng giá trị của BĐS nếu giá trị hợp lý trừ chi phí để bán của tài sản tăng trở lại, nhưng không được vượt quá số tổn thất lũy kế đã ghi nhận trước đó.

Ví dụ: Công ty ATM ghi nhận BĐSĐT theo mô hình giá gốc, ngày 31/07/N, ATM bắt đầu triển khai BĐSĐT này cho mục đích bán, ATM phân loại BĐSĐT này sang tài sản dài hạn nắm giữ để bán. Tại thời điểm này, giá trị ghi sổ của BĐSĐT là 1.500.000, giá trị hợp lý ước tính theo một tổ chức định giá uy tín là 1.100.000 và chi phí để bán BĐSĐT này là 150.000. Ngày 31/12/N BĐSĐT này được bán với giá 800.000. Giá trị của khoản tổn thất và lỗ do thanh lý BĐSĐT được ghi nhận như sau:

Bảng 3.3. Kế toán trường hợp chuyển đổi từ BĐSĐT sang tài sản dài hạn nắm giữ để bán.

Ngày tháng	Nợ	Có
Ngày 31 tháng 7 năm N		
BĐS dài hạn nắm giữ để bán (1.100.000 - 150.000)	950.000	
Lỗ do giảm giá trị	550.000	
Bất động sản đầu tư (giá trị ghi sổ)		1.500.000
Ngày 31 tháng 12 năm N		
Tiền, phải thu khách hàng	800.000	
Lỗ do bán BĐS nắm giữ để bán	150.000	
BĐS dài hạn nắm giữ để bán		950.000

Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

+ Trường hợp chuyển đổi BĐSĐT khi triển khai cho mục đích bán thành tài sản dài hạn nắm giữ để bán, ghi:

Nợ TK BĐS dài hạn nắm giữ để bán (giá thấp hơn giữa giá trị ghi sổ và giá trị hợp lý trừ chi phí để bán)

Nợ TK Lỗ do giảm giá trị (Nếu giá trị hợp lý trừ chi phí để bán thấp hơn giá trị ghi sổ)

Có TK Bất động sản đầu tư (giá trị ghi sổ)

+ Khi bán BĐS dài hạn nắm giữ để bán

Nợ TK Tiền, phải thu khách hàng

Nợ TK Lỗ do bán BĐS nắm giữ để bán

Có TK BĐS dài hạn nắm giữ để bán

Có TK Lãi do bán BĐS nắm giữ để bán

Thứ hai: Hoàn thiện kế toán chuyển đổi mục đích sử dụng BĐS tồn kho.

Qua kết quả khảo sát, như đã đề cập ở nội dung thực trạng kế toán tình hình biến động BĐS tồn kho tại các DNKDBĐS, việc ghi nhận nội dung chuyển đổi mục đích sử dụng BĐS còn chưa thống nhất và chính xác. Do đó, các DNKDBĐS cần thống nhất phương pháp ghi nhận để cung cấp thông tin thống nhất, khách quan và chính xác về HĐKDBĐS, cụ thể.

Trường hợp 1: Doanh nghiệp KDBĐS nên tiếp tục phân loại BĐS là BĐS tồn kho trong trường hợp mục tiêu của Công ty là bán ngay BĐS này trong kỳ kinh doanh thông thường. Tuy nhiên, BĐS đó phải được chuyển sang ghi nhận là BĐSĐT khi có sự thay đổi trong định hướng quản lý BĐS của Công ty giữ để cho thuê hoặc chờ tăng giá để bán (khi thị trường BĐS phục hồi). Và để phân loại một

cách chính xác hơn, kế toán nên căn cứ vào hợp đồng cho thuê hoạt động BĐS vì trong nội dung hợp đồng đã thể hiện định hướng của lãnh đạo doanh nghiệp đối với BĐS này như sau:

Trường hợp Công ty vẫn để trạng thái là BĐS chờ bán trên thị trường, và trên hợp đồng có điều khoản ràng buộc cho thấy BĐS trên mặc dù đang cho thuê hoạt động nhưng vẫn có điều kiện ràng buộc đối với khách hàng thuê để được bán ngay lập tức. Trong trường hợp này BĐS vẫn nên phân loại là BĐS tồn kho vì mục tiêu của công ty là ưu tiên cho việc bán ngay BĐS này trong kỳ kinh doanh thông thường.

Trường hợp Công ty để trạng thái là BĐS chờ bán trên thị trường nhưng trên hợp đồng lại có thời hạn quy định rõ thời hạn cho thuê hoạt động cố định (ví dụ là 2 năm). Trong trường hợp này Công ty nên phân loại BĐS là BĐSĐT

Trường hợp 2: Trường hợp này doanh nghiệp nên tiếp tục phân loại BĐS trên như BĐS tồn kho và chỉ ghi nhận sự chuyển giao từ BĐS tồn kho sang BĐSĐT khi có sự thay đổi thực tế trong sử dụng.

Qua khảo sát thực tế, tại trường hợp này, mặc dù những BĐS đang bán trong quá trình kinh doanh thông thường đã được thay đổi mục đích sang cho thuê hoạt động và đã được điều chỉnh trong bản kế hoạch kinh doanh của Công ty. Công ty đã ký kết một hợp đồng với công ty làm dịch vụ cho thuê hộ mình. Tuy nhiên, vào cuối năm, không có hợp đồng cho thuê hoạt động nào được ký kết. Do vậy chưa có bằng chứng chứng minh cho sự thay đổi của mục đích sử dụng. Doanh nghiệp KDBĐS chỉ nên ghi nhận giảm BĐS tồn kho và tăng BĐSĐT khi có bằng chứng chứng minh sự bắt đầu của việc chuyển đổi mục đích bằng các hợp đồng thuê hoạt động BĐS với khách hàng thuê.

3.2.1.3. Hoàn thiện kế toán ghi nhận doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Thứ nhất: Hoàn thiện kế toán ghi nhận doanh thu bán bất động sản kèm theo các hình thức khuyến mại.

Để đẩy mạnh hoạt động kinh doanh bất động sản, các DNKDBĐS hiện nay khi bán BĐS thường kèm theo các hình thức khuyến mại khác nhau như: khuyến mại nội thất nhà ở, các dịch vụ doanh nghiệp cam kết thực hiện trong tương lai cho khách hàng mua BĐS (ví dụ mua căn hộ chung cư được khuyến mại các dịch vụ vệ sinh, khám chữa bệnh, nhà trẻ hoặc các đi du lịch...). Tuy nhiên qua khảo sát, các DNKDBĐS đang thực hiện khác nhau trên thực tế, cần thống nhất cách kế toán ghi nhận những trường hợp này, luận án đề xuất như sau:

Xét về bản chất kinh tế, trong trường hợp bán BĐS có khuyến mại hàng hóa, dịch vụ thì doanh nghiệp sẽ phát sinh nhiều nghĩa vụ. Đối với các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ của người bán ở thời điểm hiện tại và trong tương lai, doanh thu phải được phân bổ theo giá trị hợp lý của từng nghĩa vụ và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện, cụ thể:

(1) nếu khuyến mại gói nội thất khi bán nhà thì đây là giao dịch bán hàng có giảm giá, theo đó doanh thu bán nhà và gói nội thất khuyến mại (tính theo giá trị hợp lý) sẽ được ghi nhận cùng thời điểm khi bàn giao nhà gói nội thất.

(2) nếu bán nhà khuyến mại các dịch vụ vệ sinh, khám chữa bệnh, đi học nhà trẻ mẫu giáo, đi du lịch thì đây là giao dịch bán hàng có giảm giá và doanh thu bán nhà được ghi nhận khi bàn giao nhà và giá trị hợp lý của các gói dịch vụ khuyến mại cho khách mua nhà được ghi nhận là doanh thu nhận trước do các nghĩa vụ tương lai doanh nghiệp mới cam kết mà chưa thực hiện với khách hàng. Từng kỳ kế toán, doanh nghiệp sẽ ghi nhận doanh thu tương ứng với khối lượng dịch vụ đã cung cấp cho khách mua nhà. Các DNKDBDS nên căn cứ vào thời gian nghĩa vụ các dịch vụ khuyến mại hoàn thành để ghi nhận doanh thu.

Trường hợp 1: Đối với nghĩa vụ hoàn thành ngay cùng thời điểm bán BĐS, ví dụ như mua BĐS kèm gói khuyến mại nội thất, kế toán ghi:

+ Ghi nhận doanh thu bán BĐS và doanh thu gói khuyến mại.

Nợ các TK Tiền, Phải thu của khách hàng,...

Có TK doanh thu bán hàng (hàng hóa BĐS, thành phẩm BĐS)

Có TK doanh thu gói khuyến mại

Có TK Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

+ Ghi nhận giá vốn bán BĐS và giá vốn gói khuyến mại.

Nợ TK Giá vốn BĐS bán và giá vốn gói khuyến mại

Có TK Thành phẩm bất động sản, Hàng hóa bất động sản

Có TK Giá vốn gói khuyến mại

Đối với kế toán chi phí thực hiện các gói khuyến mại cho khách mua BĐS, doanh nghiệp ghi nhận vào các tài khoản có liên quan tùy theo từng trường hợp như: doanh nghiệp mua ngoài hay doanh nghiệp tự cung cấp gói khuyến mại.

Trường hợp 2: Đối với nghĩa vụ hoàn thành trong tương lai, ví dụ như mua BĐS kèm theo khuyến mại dịch vụ vệ sinh, khám chữa bệnh, nhà trẻ hoặc đi du lịch. Đối với trường hợp này, tại thời điểm bán BĐS, doanh nghiệp phải xác định

riêng giá trị hợp lý của các gói khuyến mại cho người mua. Doanh thu được ghi nhận là tổng số tiền phải thu hoặc đã thu trừ đi giá trị hợp lý các gói dịch vụ khuyến mại mà doanh nghiệp cam kết cho khách hàng. Giá trị của các gói khuyến mại sẽ thực hiện trong tương lai được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện.

Trường hợp các gói khuyến mại hết thời hạn sử dụng mà khách hàng vẫn chưa sử dụng, doanh nghiệp sẽ kết chuyển khoản doanh thu chưa thực hiện này vào doanh thu cung cấp dịch vụ.

Trường hợp khách hàng sử dụng các gói khuyến mại trong thời hạn khuyến mại, khoản doanh thu chưa thực hiện tương ứng với giá trị hợp lý của các gói khuyến mại kèm theo BĐS bán được ghi nhận là doanh thu cung cấp dịch vụ.

Kế toán ghi nhận như sau:

+ Khi bán BĐS kèm theo các gói khuyến mại các dịch vụ như đã nêu trên, kế toán ghi nhận doanh thu trên cơ sở tổng số tiền thu được trừ đi phần doanh thu chưa thực hiện là giá trị hợp lý của các gói khuyến mại cho khách hàng:

Nợ các TK Tiền, Phải thu của khách hàng,...

Có TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK Doanh thu chưa thực hiện

Có TK Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước.

+ Khi hết thời hạn quy định của chương trình, nếu khách hàng vẫn chưa sử dụng các gói khuyến mại, kế toán kết chuyển doanh thu chưa thực hiện thành doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ, ghi:

Nợ TK Doanh thu chưa thực hiện

Có TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

+ Khi khách hàng sử dụng các gói khuyến mại trong thời hạn được khuyến mại, khoản doanh thu chưa thực hiện được ghi nhận là doanh thu cung cấp dịch vụ vào cuối kỳ tương ứng với khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cho khách hàng như sau:

Nợ TK Doanh thu chưa thực hiện

Có TK Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Đối với kế toán chi phí thực hiện các gói khuyến mại cho khách mua BĐS, doanh nghiệp ghi nhận vào các tài khoản có liên quan tùy theo từng trường hợp như: doanh nghiệp mua ngoài hay doanh nghiệp tự cung cấp gói khuyến mại.

Thứ hai: Hoàn thiện kế toán ghi nhận chi phí kinh doanh bất động sản đầu tư

Tại các DNKDBĐS hiện nay, việc ghi nhận chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT chưa thống nhất. Qua khảo sát, các DNKDBĐS tập hợp toàn bộ

chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT vào tài khoản giá vốn hàng bán. Hiện tại, quy định ghi nhận giá vốn hàng bán phản ánh đồng thời rất nhiều nội dung như giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp bán trong kỳ; các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐSĐT theo phương thức cho thuê hoạt động; chi phí nhượng bán, thanh lý BĐSĐT... Việc ghi nhận tất cả các chi phí phát sinh vào hết nội dung chi phí giá vốn hàng tại các DNKDBĐS hiện nay theo ý kiến của NCS chưa phù hợp, xuất phát từ thực trạng các DNKDBĐS có hoạt động kinh doanh BĐSĐT cho thuê hoạt động, các chi phí liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT phát sinh nhiều, phức tạp và nhiều loại chi phí. Các DNKDBĐS cần phải tính giá thành theo diện tích cho thuê để làm cơ sở tính toán kết quả hoạt động cho thuê BĐSĐT và điều chỉnh giá cho thuê cho phù hợp trong từng thời kỳ, luận án đề xuất doanh nghiệp nên kế toán như sau:

Tại các DNKDBĐS, chi phí liên quan đến kinh doanh BĐSĐT cho thuê hoạt động trong kỳ bao gồm các chi phí liên quan trực tiếp đến hoạt động cho thuê BĐSĐT và chi phí khấu hao BĐSĐT cho thuê hoạt động.

Đối với các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT:

+ Khi phát sinh chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT, kế toán ghi.

Nợ TK Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK Tiền, Phải trả người bán, Nguyên liệu, vật liệu,...

+ Khi phát sinh chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT, kế toán ghi.

Nợ TK Chi phí nhân công trực tiếp

Có các TK Phải trả người lao động, Phải trả, phải nộp khác,...

+ Khi phát sinh chi phí sản xuất chung liên quan đến cho thuê hoạt động BĐSĐT, kế toán ghi.

Nợ TK Chi phí sản xuất chung

Nợ TK Chi phí trả trước - trường hợp phân bổ dần vào chi phí SXKD

Nợ TK Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK Tiền, Phải trả người bán, Công cụ, dụng cụ,...

+ Đối với chi phí khấu hao BĐSĐT, doanh nghiệp định kỳ tính, trích khấu hao BĐSĐT dùng để cho thuê hoạt động, kế toán ghi.

Nợ TK Chi phí sản xuất chung

Có TK Hao mòn bất động sản đầu tư.

+ Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong kỳ liên quan đến cho thuê BĐSĐT để tính giá thành hoạt động cho thuê BĐSĐT, kế toán ghi.

Nợ TK Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Có TK Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK Chi phí sản xuất chung

+ Định kỳ, ghi nhận doanh thu phát sinh từ hoạt động cho thuê BĐSĐT, kế toán kết chuyển giá thành hoạt động cho thuê BĐSĐT hoàn thành trong kỳ, kế toán ghi.

Nợ TK Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐSĐT)

Có TK Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Thứ ba: Hoàn thiện kế toán ghi nhận chi phí giá vốn hàng bán

Theo quy định hiện hành, doanh thu HĐKDBĐS đã được ghi nhận theo từng hoạt động kinh doanh BĐS tồn kho và hoạt động kinh doanh BĐSĐT. Tuy nhiên, quy định về ghi nhận giá vốn HĐKDBĐS lại chưa thực sự phản ánh theo đúng nội dung của từng HĐKDBĐS. Hiện tại, quy định ghi nhận giá vốn hàng bán phản ánh đồng thời rất nhiều nội dung. Việc có quá nhiều nội dung chi phí trên tài khoản giá vốn hàng bán ảnh hưởng đến việc trình bày các thông tin của từng hoạt động kinh doanh, trong đó có HĐKDBĐS gặp khó khăn, không tách bạch được, chưa tương đồng với doanh thu, doanh thu chi tiết, giá vốn chưa chi tiết. Điều này dẫn đến việc cung cấp thông tin cho các nhà quản trị chưa hợp lý.

Để thống nhất việc ghi nhận chi phí giá vốn của HĐKDBĐS theo đúng bản chất và đúng nguyên tắc kế toán đã trình bày, theo quan điểm NCS, đề xuất mở thêm tài khoản kế toán cấp 2 cho tài khoản giá vốn hàng bán như sau:

TK Giá vốn hàng bán chi tiết thành 4 tài khoản cấp 2:

TK Giá vốn hàng hóa, dịch vụ: Tài khoản này phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, BĐS tồn kho, dịch vụ đã bán trong kỳ.

TK Giá vốn BĐSĐT: Tài khoản này dùng để phản ánh trị giá vốn BĐSĐT; chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh BĐSĐT.

TK Dự phòng giảm giá hàng tồn kho: Tài khoản này phản ánh chi phí trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho

TK Các chi phí giá vốn hàng bán khác: Tài khoản này phản ánh chi phí

nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ; Các khoản hao hụt, mất mát của hàng tồn kho sau khi trừ phần bồi thường do trách nhiệm cá nhân gây ra; Chi phí xây dựng, tự chế TSCĐ vượt trên mức bình thường không được tính vào nguyên giá TSCĐ hữu hình tự xây dựng, tự chế hoàn thành.

Thứ tư: Hoàn thiện ghi nhận BĐSĐT do doanh nghiệp thuê TSCĐ tài chính để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

Như trên đã phân tích, tại các DNKDBĐS hiện nay tài khoản BĐSĐT được sử dụng để phản ánh cả BĐSĐT thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp và những BĐSĐT không thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp. Điều này liên quan đến trình bày BCTC, đoạn 30 của VAS 05 đã qui định nội dung trình bày báo cáo tài chính quy định trong chuẩn mực này được áp dụng cùng với những qui định VAS số 06 - Thuê tài sản “*Đối với bên cho thuê phải trình bày nội dung cho thuê hoạt động. Đối với bên đi thuê phải trình bày nội dung thuê tài chính*”. Theo qui định này thì các tài sản thuê theo hợp đồng thuê tài chính phải được trình bày riêng. Để cung cấp thông tin một cách chi tiết, rõ ràng, trung thực cho việc lập và trình bày BCTC, luận án đề xuất tài khoản BĐSĐT và tài khoản Hao mòn BĐSĐT cần được mở chi tiết như sau:

- TK Bất động sản đầu tư được chi tiết thành 2 TK cấp hai:

TK BĐSĐT thuộc sở hữu của doanh nghiệp: Phản ánh giá trị các BĐSĐT thuộc sở hữu của doanh nghiệp

TK BĐSĐT thuê tài chính: Phản ánh giá trị các BĐSĐT thuê tài chính của doanh nghiệp

- TK Hao mòn BĐSĐT chi tiết thành 2 TK cấp ba:

TK Hao mòn BĐSĐT thuộc sở hữu của doanh nghiệp

TK Hao mòn BĐSĐT thuê tài chính

Thứ năm: Hoàn thiện kế toán khấu hao bất động sản đầu tư

Trường hợp doanh nghiệp có BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá, theo quy định hiện hành không trích khấu hao. Nhưng trong thực tế trường hợp BĐSĐT trong thời gian chờ tăng giá, các doanh nghiệp thường cho thuê hoạt động những BĐSĐT này. Trường hợp này các doanh nghiệp KDBĐS hiện nay còn đang lúng túng về cách hạch toán. Luận án đề xuất trường hợp này doanh nghiệp KDBĐS xử lý như sau:

Đối với BĐSĐT, DNKDBĐS nên xây dựng danh mục chi tiết đối với BĐSĐT cho thuê và nắm giữ chờ tăng giá. Việc tính hay không tính khấu hao sẽ áp dụng nhất quán đối với BĐSĐT theo danh mục này. Trường hợp trong thời gian chờ tăng giá doanh nghiệp cho thuê BĐS này, DNKDBĐS căn cứ vào thời

hạn cho thuê ngắn hạn hay dài hạn theo hợp đồng cho thuê. Nếu kế hoạch của doanh nghiệp chỉ cho thuê ngắn hạn dưới một niên độ kế toán, doanh nghiệp sẽ căn cứ vào danh mục chi tiết trên ghi nhận doanh thu cho thuê BĐS nhưng không trích khấu hao đối với BĐS này. Nếu doanh nghiệp cho thuê dài hạn trên một niên độ kế toán, doanh nghiệp nên chuyển đổi mục đích sử dụng của BĐS nắm giữ chờ tăng giá thành BĐSĐT cho thuê, ghi nhận doanh thu và trích khấu hao đối với BĐSĐT này.

Trường hợp khấu hao đối với BĐSĐT mua nhưng chưa rõ mục đích sử dụng trong tương lai tại các DNKDBĐS. Theo quy định hiện hành, đối với những BĐS trong trường hợp này kế toán ghi nhận là BĐSĐT và vẫn trích khấu hao. Theo NCS, xét về bản chất thì những BĐS này là những BĐS không tham gia vào quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Việc trích khấu hao đối với các BĐSĐT này là mâu thuẫn với qui định về khấu hao TSCĐ nói chung. Luận án đề xuất, các DNKDBĐS không trích khấu hao đối với BĐSĐT mua nhưng chưa rõ mục đích sử dụng trong tương lai.

3.2.1.4. Hoàn thiện trình bày và thuyết minh hoạt động kinh doanh bất động sản

Đối với quy định về trình bày và công bố thông tin về HĐKDBĐS, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đã quy định tương đối đầy đủ và hài hòa với quy định của IAS/IFRS. Tuy nhiên, trong điều kiện hiện nay, với những giải pháp mà luận án đã đề cập như ghi nhận giảm giá trị tài sản đối với doanh nghiệp áp dụng mô hình giá gốc đối với BĐSĐT, áp dụng mô hình giá trị hợp lý sau ghi nhận ban đầu đối với BĐSĐT, ghi nhận BĐSĐT phân loại thành tài sản dài hạn nắm giữ để bán chưa được quy định trong thuyết minh BCTC. Những nội dung này được trình bày và thuyết minh trong BCTC như sau:

Thứ nhất: Trình bày và thuyết minh BCTC giảm giá trị BĐSĐT đối với doanh nghiệp sử dụng mô hình giá gốc ghi nhận BĐSĐT:

Đối với từng BĐSĐT, mọi khoản lỗ và hoàn nhập được ghi nhận vào kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ.

Nếu khoản lỗ do giảm giá hoặc hoàn nhập bất kỳ BĐSĐT nào trong kỳ mang tính trọng yếu phải công bố thông tin về: Các sự kiện và trường hợp làm phát sinh chúng; giá trị lỗ hoặc hoàn nhập.

Cơ sở được sử dụng để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý tài sản

Mức chiết khấu được sử dụng để xác định giá trị sử dụng.

Thứ hai: Trình bày và thuyết minh BCTC hoạt động kinh doanh BĐSĐT đối với doanh nghiệp áp dụng mô hình giá trị hợp lý sau ghi nhận ban đầu đối với BĐSĐT:

Trình bày tiêu chuẩn cụ thể mà doanh nghiệp áp dụng trong trường hợp gặp khó khăn khi phân loại BĐSĐT với BĐS chủ sở hữu sử dụng và BĐS tồn kho.

Trình bày phương pháp và giả định áp dụng trong việc xác định giá trị hợp lý của BĐSĐT (đã được xác định giá trị hoặc trình bày trên BCTC) được định giá bởi cơ quan định giá độc lập có chứng chỉ hành nghề chuyên nghiệp phù hợp và được chấp thuận cũng như có đầy đủ kinh nghiệm về thị trường và danh mục BĐSĐT được thẩm định. Nếu không có các cơ sở đánh giá trên, cần trình bày trên BCTC những nội dung về thu nhập từ việc cho thuê, những chi phí hoạt động trực tiếp (bao gồm cả chi phí sửa chữa, bảo dưỡng) phát sinh từ BĐSĐT liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ việc cho thuê trong kỳ báo cáo cũng như phát sinh từ BĐSĐT không liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ việc cho thuê trong kỳ báo cáo.

Trình bày thông tin về BĐS doanh nghiệp thuê tài chính về để cho thuê hoạt động, trình bày phương pháp xác định nguyên giá của tài sản thuê tài chính về cho thuê hoạt động, trình bày thu nhập từ việc cho thuê, chi phí phát sinh từ việc cho thuê BĐS.

Doanh nghiệp cũng phải trình bày các nghĩa vụ theo hợp đồng mua, xây dựng, cải tạo, nâng cấp BĐSĐT hoặc bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì BĐSĐT.

Doanh nghiệp phải thuyết minh bản đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của BĐSĐT tại thời điểm đầu và cuối kỳ kế toán, các thông tin cần trình bày chi tiết về các khoản tăng BĐSĐT trong đó chi tiết các khoản tăng từ việc mua sắm và các chi phí phát sinh sau này được ghi nhận vào giá trị ghi sổ của BĐS, các khoản tăng lên từ việc hợp nhất kinh doanh, BĐSĐT được phân loại là nắm giữ để bán. Hoạt động chuyển đổi từ BĐSĐT sang BĐS tồn kho và BĐS chủ sở hữu sử dụng và ngược lại. Trình bày lãi hoặc lỗ thuần từ việc điều chỉnh giá trị hợp lý của BĐSĐT.

Ngoài ra, doanh nghiệp cần thuyết minh bảng đối chiếu giữa giá trị xác định được thông qua định giá và giá trị đã được điều chỉnh trên BCTC, trình bày riêng biệt giá trị lũy kế của các nghĩa vụ thuê được ghi nhận mà đã được điều chỉnh ngược lại, cũng như các khoản điều chỉnh đáng kể khác (nếu có).

Thứ ba: Trình bày và thuyết minh BCTC tài sản dài hạn nắm giữ để bán

+ Doanh nghiệp trình bày BĐSĐT để bán được phân loại thành tài sản dài hạn nắm giữ để bán riêng biệt như là một tài sản ngắn hạn.

- + Cơ sở được sử dụng để xác định giá trị hợp lý trừ chi phí thanh lý tài sản
- + Nếu khoản lỗ do giảm giá trị tài sản hoặc các khoản hoàn nhập nào trong kỳ mang tính trọng yếu phải công bố thông tin về: Các sự kiện và trường hợp làm phát sinh chúng; giá trị lỗ hoặc hoàn nhập.

Thứ tư: Trình bày và thuyết minh về tổng số tiền nhận trong trường hợp thời gian cho thuê BĐSĐT chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.

Qua khảo sát thực tế, đối với những doanh nghiệp đã ghi nhận doanh thu trên tổng số tiền nhận trước trong trường hợp này đều chưa trình bày thông tin về số tiền nhận trước trong nội dung thuyết minh trên Báo cáo tài chính. Các doanh nghiệp cần trình bày bổ sung thông tin sau:

- + Chênh lệch về doanh thu và lợi nhuận giữa hai phương pháp ghi nhận: Phương pháp ghi nhận doanh thu phân bổ dần theo thời gian cho thuê và phương pháp ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê nhận trước tại doanh nghiệp.

- + Ảnh hưởng của việc ghi nhận doanh thu một lần đối với toàn bộ số tiền cho thuê nhận trước trong kỳ đối với khả năng tạo tiền, rủi ro trong việc suy giảm doanh thu, lợi nhuận của các kỳ trong tương lai.

3.2.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

Qua thực trạng nghiên cứu kế toán quản trị HĐKDBĐS cho thấy, đa phần các DNKDBĐS chưa thực sự quan tâm đến kế toán quản trị. Do đó, kế toán quản trị chưa phát huy được vai trò là công cụ quản lý đặc lực trong quản lý KDBĐS tại các doanh nghiệp này. Để HĐKDBĐS có hiệu quả cần thiết phải hoàn thiện kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị HĐKDBĐS nói riêng trong các DNKDBĐS.

3.2.2.1. Hoàn thiện phân loại chi phí của hoạt động kinh doanh bất động sản

Qua khảo sát, đối với chi phí HĐKDBĐS, rất ít doanh nghiệp phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Để đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí của nhà quản trị doanh nghiệp thì chi phí cần được phân loại theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Điều này có nghĩa là khi mức độ của khối lượng hoạt động biến động thì chi phí sẽ biến động như thế nào, biến động bao nhiêu và loại nào biến động để tương ứng với biến động của mức độ hoạt động. Tại các doanh nghiệp KDBĐS, nhà quản trị muốn có thông tin tối ưu để đưa ra các quyết định sáng suốt thì phải thấu hiểu về cách ứng xử chi phí theo khối lượng hoạt

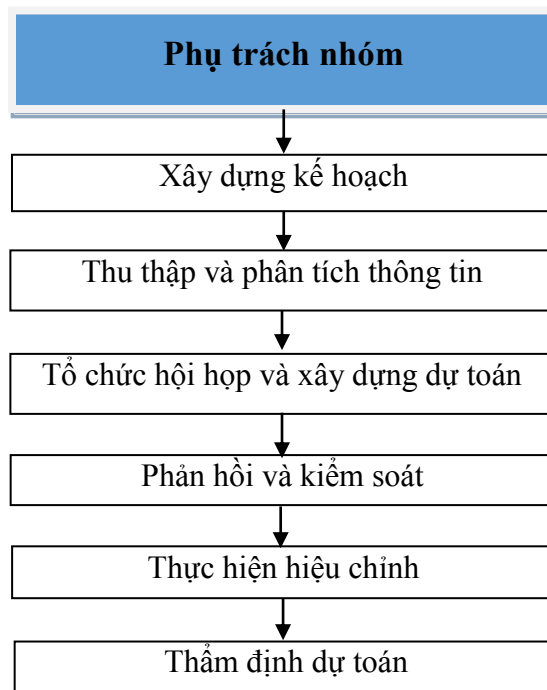
động từ đó là một trong những căn cứ lập nên báo cáo kết quả kinh doanh của quản trị là báo cáo kết quả kinh doanh theo mô hình lợi nhuận gộp và xác định điểm hòa vốn của dự án KDBĐS. Xét theo mối quan hệ giữa chi phí và mức độ hoạt động thì chi phí HĐKDBĐS của doanh nghiệp được phân thành chi phí khả biến (Biến phí hay chi phí biến đổi), chi phí bất biến (định phí hay chi phí cố định) và chi phí hỗn hợp (*Phụ lục 27*).

3.2.2.2. Hoàn thiện xây dựng dự toán doanh thu, chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản

Trong các doanh nghiệp KDBĐS, hệ thống dự toán HĐKDBĐS đã được các doanh nghiệp lập theo yêu cầu quản trị nhưng chưa hoàn chỉnh chỉ thường theo yêu cầu cụ thể của ban lãnh đạo. Mặt khác các dự toán thường là các dự toán, hầu hết các doanh nghiệp KDBĐS đều chưa có bước thẩm định dự toán từ các tổ chức độc lập.

Để lập được hệ thống dự toán ngân sách bên cạnh yếu tố về vốn, các nhà lập dự toán phải căn cứ trên rất nhiều nguồn thông tin tổng hợp như: các chính sách kinh tế xã hội, quy hoạch và định hướng chiến lược liên quan đến ngành và bản thân dự án; Chính sách phát triển quy hoạch địa phương nơi thực hiện dự án; Chính sách kinh tế xã hội; Các điều kiện tự nhiên, tài nguyên, kinh tế xã hội; Các phân tích thị trường nhà ở (biệt thự, liền kề, chung cư), thị trường văn phòng cho thuê; Các phân tích nhu cầu thị trường, nguồn cung cho sản phẩm và tình hình giá cả BĐS để bán và BĐS cho thuê từ đó kết hợp với khả năng phân tích, dự đoán của người quản lý, tình hình tài chính của doanh nghiệp để xây dựng nên một hệ thống dự toán hoàn thiện phục vụ tốt yêu cầu ra các quyết định quản trị của doanh nghiệp.

Bên cạnh đó, nên thành lập trong doanh nghiệp KDBĐS một nhóm chuyên gia giúp các nhà quản lý lập nên dự toán ngân sách KDBĐS chịu trách nhiệm từ lập dự toán cho đến việc trực tiếp giúp các nhà quản trị ra các quyết định về KDBĐS. Nhóm này có thể lấy trực tiếp nhân sự từ các phòng chức năng liên quan như phòng kế hoạch, tổ chức, kế toán, ban quản lý dự án, các đội thi công,... Tùy theo đặc điểm của từng HĐKDBĐS, doanh nghiệp sẽ lập hệ thống dự toán phù hợp. Đối với những HĐKDBĐS chiến lược, đặc biệt là những dự toán về thực hiện dự án đầu tư, xây dựng BĐS, do tính chất đặc biệt quan trọng của những dự toán này sau khi nhóm đã hoàn thành công việc lập dự toán trước khi trình các nhà quản lý doanh nghiệp duyệt, nên thuê một tổ chức độc lập thẩm định dự toán để làm tăng thêm căn cứ khoa học cho các nhà quản trị trước khi ra quyết định. Quy trình lập và quản trị dự toán được thực hiện theo các bước sau (Sơ đồ 3.1- Quy trình lập và quản lý dự toán).



Sơ đồ 3.1- Quy trình lập và quản trị dự toán

Theo quy trình lập và quản trị dự toán, tác giả đề xuất hoàn thiện hệ thống dự toán HĐKDBĐS bán tại các doanh nghiệp như sau:

- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản tồn kho:

+ Dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS: mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 28), dự toán này doanh nghiệp KDBĐS có thể lập theo tháng, quý, năm. Lập tổng hợp cho toàn doanh nghiệp hoặc chi tiết theo từng dự án kinh doanh BĐS.

+ Dự toán giá vốn BĐS bán: mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 29).

+ Dự toán chi phí khấu hao trong thời gian vận hành BĐS, mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 30).

+ Dự toán chi phí bán hàng, mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 31)

+ Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp, mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 32)

+ Dự toán kế hoạch sản xuất kinh doanh, mẫu dự toán đề xuất (Phụ lục 33), dự toán này nhằm khái quát tình hình kế hoạch sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp cho kỳ tới.

Bên cạnh đó, để có những biện pháp xử lý kịp thời nhằm ổn định tình hình tài chính, đảm bảo an toàn cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, đề xuất DNKDBĐS lập dự toán dòng tiền nhằm xác định số tiền thu, chi liên quan đến các hoạt động trong kỳ tới của doanh nghiệp. Trên cơ sở cân đối thu chi tiền trong kỳ, đồng thời đảm bảo lượng tiền tồn hợp lý, giúp các nhà quản trị thấy trước được

những vấn đề tiềm ẩn phát sinh. Mẫu đề xuất dự toán dòng tiền (*Phụ lục 34*).

- *Đối với hoạt động kinh doanh BĐSĐT, đề xuất lập các dự toán như sau:*

Dự toán chi phí khấu hao BĐSĐT, Dự toán chi phí quản lý BĐS cho thuê, Dự toán doanh thu BĐSĐT, Dự toán về tình hình biến động BĐSĐT, Dự toán lãi lỗ hoạt động kinh doanh BĐSĐT.

3.2.2.3 *Hoàn thiện thu thập, xử lý cung cấp thông tin phục vụ cho quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản*

Thứ nhất: Hoàn thiện thu thập, xử lý thông tin

❖ *Hệ thống chứng từ kế toán phục vụ cho kế toán quản trị HĐKDBĐS:*

Về nguyên tắc chung, hệ thống chứng từ kế toán sử dụng trong kế toán quản trị HĐKDBĐS vẫn sử dụng hệ thống chứng từ kế toán tài chính hiện hành. Bên cạnh đó, để thực hiện cho yêu cầu quản trị, doanh nghiệp KDBĐS có thể bổ sung thêm những thông tin chi tiết về HĐKDBĐS theo từng dự án BĐS, chi tiết đến đối tượng kinh doanh là BĐS tồn kho hay BĐSĐT theo từng loại chứng từ cụ thể để đáp ứng yêu cầu quản trị BĐS tại doanh nghiệp.

❖ *Hệ thống tài khoản kế toán phục vụ cho kế toán quản trị HĐKDBĐS*

Để kế toán quản trị HĐKDBĐS được thiết kế vận hành hiệu quả, cần phải tổ chức hệ thống tài khoản kế toán theo dõi các đối tượng kế toán, đảm bảo sự liên kết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh với các bộ phận tham gia vào quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh chung của toàn đơn vị, tạo điều kiện thuận lợi khi trích lọc dữ liệu để lập các báo cáo mà kế toán quản trị cần hướng đến.

Về cơ bản, việc xây dựng hệ thống tài khoản kế toán quản trị HĐKDBĐS vẫn dựa trên hệ thống tài khoản kế toán được ban hành theo Thông tư 200/2014/TT/BTC. Tuy nhiên, đặc điểm của kế toán quản trị là thích hợp với hệ thống quản lý có sự phân cấp, và khả năng kiểm soát chi phí phát sinh của nhà quản trị trong phạm vi bộ phận của mình, vì vậy các doanh nghiệp KDBĐS cần thiết kế hệ thống tài khoản kế toán phục vụ cho việc ghi chép dữ liệu để có thể dễ dàng trích lọc các dữ liệu lập các báo cáo. Như vậy, hệ thống tài khoản này cần phải được xây dựng chi tiết các khoản doanh thu, chi phí gắn với mã số của từng cấp bậc quản lý. Luận án đề xuất doanh nghiệp nên thiết kế hệ thống tài khoản nhiều cấp (hình cây) chi tiết đến từng đối tượng của HĐKDBĐS như sau:

- *Đối với tài khoản phản ánh BĐS tồn kho, BĐSĐT*

+ TK cấp 1: Sử dụng các TK theo chế độ quy định

+ TK cấp 2: Chi tiết nguồn hình thành BĐS;

- + TK cấp 3: Chi tiết theo dự án BĐS;
- + TK cấp 4: Chi tiết BĐS tồn kho theo hình thái biểu hiện;
- + TK cấp 5: Chi tiết theo đặc tính của BĐS
- + TK cấp 6: Chi tiết theo cấp quản trị
- *Đối với tài khoản phản ánh chi phí HĐKDBĐS:*
 - + TK cấp 1: Sử dụng các tài khoản theo chế độ quy định
 - + TK cấp 2: Chi tiết theo dự án BĐS;
 - + TK cấp 3: Chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình
 - + TK cấp 4: Chi tiết theo tính chất biến phí hay định phí của yếu tố chi phí
 - + TK cấp 5: Chi tiết theo cấp quản trị
- *Đối với tài khoản phản ánh doanh thu HĐKDBĐS:*
 - + TK cấp 1: Sử dụng các tài khoản theo chế độ quy định
 - + TK cấp 2: Chi tiết theo dự án BĐS;
 - + TK cấp 3: Chi tiết doanh thu theo từng HĐKDBĐS
 - + TK cấp 4: Chi tiết doanh thu theo cấp quản trị
- *Đối với tài khoản phản ánh lợi nhuận HĐKDBĐS:*
 - + TK cấp 1: Sử dụng các tài khoản theo chế độ quy định
 - + TK cấp 2: Chi tiết theo dự án BĐS;
 - + TK cấp 3: Chi tiết lợi nhuận theo chức năng hoạt động
 - + TK cấp 4: Chi tiết lợi nhuận theo cấp quản trị

Căn cứ vào đặc thù sản xuất kinh doanh, trong điều kiện áp dụng phần mềm kế toán, kế toán quản trị doanh nghiệp có thể kết hợp xây dựng một hệ thống mã hóa đối tượng tập hợp chi phí chi tiết theo từng dự án, từng đối tượng kinh doanh BĐS, đồng thời doanh nghiệp xây dựng hệ thống mã chi phí chi tiết theo nhiều cách phân loại chi phí khác nhau.

❖ *Hệ thống sổ sách kế toán phục vụ cho kế toán quản trị HĐKDBĐS*

Việc thiết kế các sổ kế toán căn cứ vào yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ cho việc xử lý thông tin theo yêu cầu của quản trị.

- *Căn cứ để thiết kế sổ kế toán chi tiết:*
 - + Yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp;
 - + Đối tượng chi tiết mà doanh nghiệp đã xác định.

- *Yêu cầu thiết kế sổ kế toán chi tiết BĐS tồn kho, BĐSĐT*
- + Theo dõi được chi tiết từng loại BĐS tồn kho, BĐSĐT;
- + Thiết kế được các chỉ tiêu theo yêu cầu quản trị HĐKDBĐS.
- *Yêu cầu thiết kế sổ kế toán chi tiết chi phí HĐKDBĐS:*
- + Theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí;
- + Phân tích chi phí cho từng đối tượng chi tiết đã xác định phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để phục vụ yêu cầu quản lý của chi phí, đáp ứng yêu cầu xác định kết quả HĐKDBĐS theo yêu cầu của nhà quản trị doanh nghiệp.
- *Yêu cầu thiết kế sổ kế toán chi tiết doanh thu HĐKDBĐS:*
- + Phản ánh được thông tin chi tiết doanh thu theo yêu cầu quản trị doanh thu của doanh nghiệp;
- + Đảm bảo sự tương thích về đối tượng cần theo dõi chi tiết giữa doanh thu và chi phí;
- + Để có thông tin hữu ích trên các báo cáo có tính đặc thù của các nhà quản trị, các doanh nghiệp cần phải thiết kế các chỉ tiêu theo yêu cầu quản trị HĐKDBĐS trên sổ sách kế toán.

Thứ hai: Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị HĐKDBĐS:

Tại các DNKDBĐS, hệ thống báo cáo quản trị nên chia thành 3 hệ thống báo cáo chính: Hệ thống báo cáo dự toán; Hệ thống báo cáo kết quả thực hiện và Hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động kết quả HĐKDBĐS.

Định hướng xây dựng hệ thống báo cáo quản trị tại các DNKDBĐS như sau:

(1) Xây dựng hệ thống báo cáo dự toán HĐKDBĐS

Hệ thống báo cáo dự toán HĐKDBĐS cung cấp thông tin định hướng để triển khai, giám sát, là thước đo để đánh giá kết quả các HĐKDBĐS trong doanh nghiệp. Đối với việc đề xuất xây dựng hệ thống báo cáo dự toán HĐKDBĐS tác giả đã trình bày ở nội dung giải pháp xây dựng hệ thống dự toán KDBĐS.

(2) Xây dựng hệ thống báo cáo kết quả thực hiện và hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động

Để có cơ sở phân tích, đánh giá trách nhiệm quản lý, các doanh nghiệp KDBĐS cần phải xây dựng cho mình một hệ thống các báo cáo kết quả thực hiện. Hệ thống báo cáo này cung cấp thông tin về kết quả thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh là cơ sở để nhận định, kiểm soát, đánh giá, điều chỉnh tình hình thực hiện kế hoạch dự toán trong doanh nghiệp. Hệ thống báo cáo kết quả thực hiện phải phản ánh được đầy đủ thông tin về kết quả thực hiện của các hoạt động kinh doanh đã được thể hiện trong hệ thống báo cáo dự toán.

Bên cạnh đó, việc xây dựng hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động của HĐKDBĐS lại cung cấp thông tin chênh lệch giữa kết quả thực hiện với dự toán và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động này giúp nhà quản trị kiểm tra kiểm soát, đánh giá tình hình, xác định nguyên nhân gây nên những biến động đó. Hệ thống báo cáo này được lập dựa trên cơ sở kết hợp giữa hệ thống báo cáo dự toán và hệ thống báo cáo kết quả thực hiện các hoạt động kinh doanh. Như vậy cả hai hệ thống báo cáo kết quả thực hiện và báo cáo biến động kết quả đều dựa trên hệ thống báo cáo dự toán. Mặt khác, hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động lại dựa vào hệ thống báo cáo kết quả thực hiện. luận án đề xuất hai hệ thống báo cáo kết quả thực hiện và hệ thống báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân biến động nên gộp lại trong một cùng một hệ thống biểu mẫu báo cáo. Điều này sẽ giúp cho các doanh nghiệp có được thông tin tổng hợp ngay và tránh trùng lặp ở hai hệ thống báo cáo này.

Quy trình xây dựng hệ thống báo cáo

Bước 1: Tổng hợp tình hình từ các báo cáo dự toán

Bước 2: Tổng hợp tình hình kết quả thực hiện HĐKDBĐS

Bước 3: Phân tích sự biến động và nguyên nhân ảnh hưởng đến tình hình HĐKDBĐS

Bước 4: Lập hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, báo cáo biến động kết quả và nguyên nhân ảnh hưởng của HĐKDBĐS

Hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động kết quả và nguyên nhân biến động trong các doanh nghiệp KDBĐS (không tính đến các báo cáo quản trị đột xuất theo yêu cầu của ban lãnh đạo doanh nghiệp) tùy theo yêu cầu quản trị tại doanh nghiệp, các báo cáo có thể chia thành báo cáo tháng, quý, năm. Đề xuất hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động kết quả HĐKDBĐS như sau:

+ Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch KDBĐS, mẫu đề xuất (*phụ lục 35*).

+ Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch bán BĐS, mẫu đề xuất (*phụ lục 36*).

+ Báo cáo kết quả các BĐS đã hoàn thành, mẫu đề xuất (*phụ lục 37*).

+ Báo cáo thực hiện kế hoạch dòng tiền, mẫu đề xuất (*phụ lục 38*).

Đối với hoạt động cho thuê BĐS, đề xuất doanh nghiệp lập báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch kinh doanh BĐS cho thuê tháng (quý, năm), Báo cáo tình hình biến động BĐS cho thuê tháng (quý, năm), báo cáo chi phí vận hành BĐS cho thuê.

Ngoài hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động và nguyên nhân biến động. Để có thể giúp các nhà quản trị có được các thông tin chi tiết và hữu ích hơn

phục vụ cho việc ra quyết định. Các doanh nghiệp KDBĐS có thể xây dựng hệ thống báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch KDBĐS trong 5 năm và kế hoạch KDBĐS trong vòng 5 năm tới. Một số báo cáo đề xuất sau:

+ Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch KDBĐS 5 năm và kế hoạch KDBĐS 5 năm tới, đề xuất mẫu (*phụ lục 39*)

+ Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch hoàn thành đầu tư, xây dựng BĐS 5 năm và kế hoạch 5 năm tới.

+ Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch tài chính 5 năm và kế hoạch 5 năm tới.

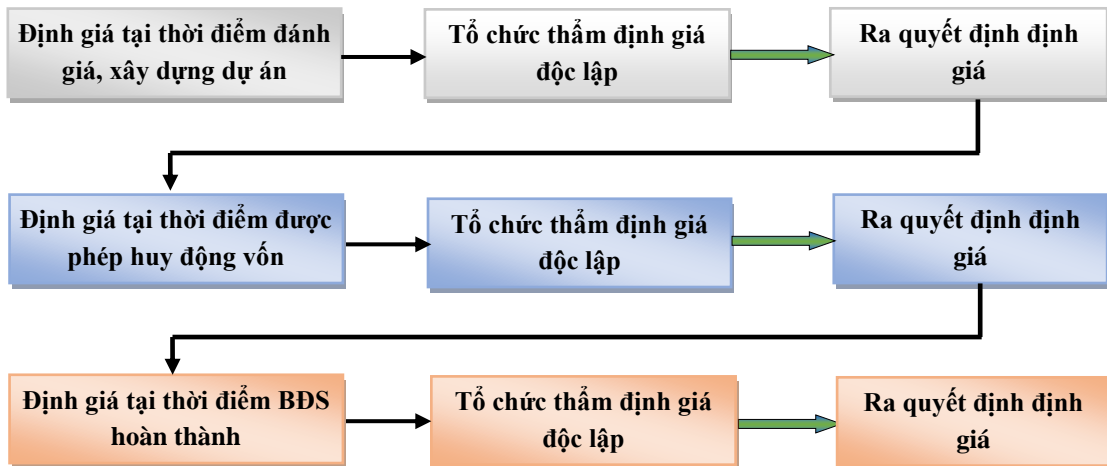
3.2.2.4. Hoàn thiện phân tích, đánh giá thông tin phục vụ cho các quyết định quản trị hoạt động KDBĐS tại doanh nghiệp.

Ra quyết định là một trong những chức năng cơ bản của nhà quản trị doanh nghiệp. Việc ra các quyết định chính xác và hợp lý là một nhiệm vụ cực kỳ khó khăn và phức tạp. Trong DNKDBĐS, các quyết định quản trị tập trung vào hai đối tượng BĐS đó là BĐS tồn kho và BĐSĐT. Trong các quyết định quản trị về HĐKDBĐS, NCS tập trung đi vào hoàn thiện quá trình phân tích, đánh giá quyết định xác định giá bán BĐS tại DNKDBĐS.

Tại các DNKDBĐS, việc định giá BĐS thông thường sẽ xảy ra tại ba thời điểm trong quá trình đầu tư, xây dựng dự án đó là: Thời điểm đánh giá, xây dựng dự án, thời điểm được phép huy động vốn đầu tư từ khách hàng cho dự án và thời điểm BĐS đã hoàn thành. Điều này xuất phát từ đặc điểm của HĐKDBĐS là được phép bán hàng hóa BĐS ngay từ khi bắt đầu quá trình đầu tư, xây dựng. Đây có thể nói cũng là một thời điểm quan trọng quyết định đến sự phát triển hay tồn vong của doanh nghiệp. Từ thực tế nghiên cứu các quyết định định giá bán và giá cho thuê BĐS tại các DNKDBĐS cho thấy, hiện nay vẫn còn có những tồn tại nhất định dẫn đến hệ quả là mức giá do doanh nghiệp đưa ra vẫn còn có sự chênh lệch khá lớn với mức giá giao dịch bình quân trên thị trường. Điều này xuất phát từ quy trình định giá và phương pháp định giá chưa thực sự hiệu quả. Với mục đích hoàn thiện quy trình và phương pháp định giá tại các DNKDBĐS, giúp cho các doanh nghiệp khắc phục được những tồn tại trong việc định giá BĐS, tác giả đề xuất quy trình và phương pháp định giá BĐS tại các doanh nghiệp như sau:

Tại giải pháp hoàn thiện hệ thống dự toán HĐKDBĐS tác giả đã đề cập đến việc doanh nghiệp KDBĐS nên thành lập một nhóm chuyên gia giúp các nhà quản lý lập nên dự toán ngân sách KDBĐS chịu trách nhiệm từ lập dự toán cho đến việc trực tiếp giúp các nhà quản trị ra các quyết định về KDBĐS. Nhóm này có thể lấy

trực tiếp nhận sự từ các phòng chức năng liên quan như phòng kế hoạch, tổ chức, kế toán, ban quản lý dự án, các đội thi công,... Tại nhóm này quy trình định giá được thực hiện theo sơ đồ 3.2 như sau:



Sơ đồ 3.2 - Quy trình định giá BĐS tại các doanh nghiệp KDBDS

(1) Định giá tại thời điểm đánh giá, xây dựng dự án BĐS

Qua khảo sát, đa phần các DNKDBDS đều chưa thực sự thấy rõ vai trò quan trọng của việc định giá tại thời điểm này của dự án. Có thể nói, trong giai đoạn qua các định giá trong giai đoạn này chỉ thường mang tính chất là làm cho dự án mang tính khả thi cao để thực hiện các mục tiêu khác của doanh nghiệp. Có thể nói, trong giai đoạn này khi thị trường BĐS đang sôi động, khi cầu nhiều cung ít thì điều này không ảnh hưởng nhiều đến doanh nghiệp KDBDS. Nhưng nếu vào giai đoạn suy thoái, thì việc doanh nghiệp định giá BĐS không chính xác và hợp lý thì sẽ ảnh hưởng lớn đến việc lập hệ thống dự toán phân tích hiệu quả dự án dẫn đến việc cung cấp thông tin cho các quyết định quản trị bị sai lệch.

Xuất phát từ vai trò quan trọng của việc định giá BĐS trong giai đoạn này, NCS đề xuất các bước và phương pháp thực hiện định giá BĐS trong giai đoạn này như sau:

Bước 1: Nhóm chuyên gia định giá BĐS

Tại bước này, nhóm chuyên gia nên sử dụng phương pháp chi phí, phương pháp so sánh, phương pháp thu nhập để định giá. Sử dụng hệ thống báo cáo dự toán chi phí về dự án BĐS đã được lập để làm thông tin định hướng cho các quyết định định giá ban đầu. Bên cạnh đó, nhóm chuyên gia nên lập bổ sung các báo cáo phân tích khác để phục vụ cho việc ra quyết định như:

+ Các báo cáo phân tích các chiến lược phát triển kinh tế xã hội của khu vực, địa phương, ngành, quy hoạch giao thông, ... ảnh hưởng đến lĩnh vực HDKDBĐS và ảnh hưởng trực tiếp đến dự án BĐS.

+ Các báo cáo phân tích thị trường nhà ở (liền kề, biệt thự), thị trường căn hộ chung cư, thị trường văn phòng cho thuê, thị trường bán lẻ. Trong các báo cáo này doanh nghiệp phải thể hiện được giá bình quân do doanh nghiệp định giá bán, cho thuê và giá giao dịch thành công trên thị trường.

+ Báo cáo về chi phí phát sinh do trượt giá xây dựng công trình. Báo cáo này doanh nghiệp nên lập dựa trên cơ sở tính toán hệ số trượt giá bình quân trong 3 - 5 năm gần nhất.

Từ đó, nhóm chuyên gia có căn cứ khoa học để định giá BĐS và xây dựng các báo cáo dự toán về doanh thu, lãi lỗ và các báo cáo thể hiện hiệu quả của dự án như báo cáo NPV, IRR.

Bước 2: Tổ chức thẩm định độc lập

Tùy theo điều kiện của từng doanh nghiệp, việc thẩm định độc lập lại mức giá do nhóm chuyên gia đã định giá có thể do doanh nghiệp tự làm hoặc thuê một tổ chức định giá độc lập thẩm định lại. Sau đó căn cứ vào kết quả thẩm định độc lập, nhóm chuyên gia và tổ chức định giá độc lập sẽ đưa ra báo cáo phân tích kết quả định giá, sự tăng giảm và nguyên nhân tăng, giảm để trình ban lãnh đạo ra quyết định định giá cuối cùng ở giai đoạn này.

Bước 3: Ra quyết định định giá

Tại bước này, Ban lãnh đạo doanh nghiệp sẽ căn cứ vào báo cáo phân tích kết quả định giá của hai tổ chức định giá để ra quyết định định giá BĐS cuối cùng. Đây chính là quyết định sẽ chi phối đến việc tính toán hiệu quả dự án, xác định sản phẩm của dự án BĐS và nhóm đối tượng khách hàng của dự án BĐS.

(2) Định giá tại thời điểm được phép huy động vốn

Đây có thể nói là thời điểm định giá quan trọng nhất của dự án KDBĐS, hay nói cách khác, quyết định định giá tại thời điểm này là một trong những quyết định quản trị quan trọng nhất của DNKDBĐS, quyết định định giá này sẽ trực tiếp phản hồi lại sự chấp nhận của thị trường đối với sản phẩm của dự án và gần như mang tính quyết định đến sự thành công của dự án KDBĐS.

Bước 1: Nhóm chuyên gia định giá BĐS

Căn cứ định giá tại thời điểm này chính là quyết định định giá tại thời điểm doanh nghiệp đánh giá, xây dựng dự án KDBĐS. Tuy nhiên, do thời điểm định giá khác nhau nên nhóm chuyên gia định giá nên thực hiện lại một lần nữa các báo cáo

phân tích đã làm phục vụ cho quá trình định giá để có thông tin chính xác cho tới thời điểm hiện tại. Bên cạnh đó, giá đã do doanh nghiệp định giá hoặc thuê một tổ chức độc lập định giá tại thời điểm đánh giá, xây dựng dự án là mức giá bình quân/m² cho dự án BĐS, ví dụ như mức giá bình quân/m² cho căn hộ chung cư, nhà biệt thự, nhà liền kề, giá cho thuê bình quân/m² tại trung tâm thương mại, văn phòng cho thuê. Trên thực tế, giá thành/m² xây dựng BĐS là giống nhau, nhưng do thị hiếu của khách hàng đối với BĐS, do tính dị biệt của BĐS, ví dụ như cùng trên một tầng nhưng hướng của hai căn hộ khác nhau đã chi phối đến quyết định mua của khách hàng,... Chính vì thế để phù hợp với điều kiện thị trường, nhu cầu của khách hàng, các doanh nghiệp KDBĐS tại giai đoạn này cần phải đưa ra được các quyết định định giá BĐS chi tiết đến từng căn hộ chung cư, nhà biệt thự, nhà liền kề trên cơ sở điều chỉnh từ mức giá bình quân đã được định giá.

Định giá BĐS chi tiết đến từng BĐS trong dự án là công việc rất phức tạp, nó phản ánh độ nhạy bén của nhóm định giá đối với thị trường BĐS, trực tiếp ảnh hưởng đến kết quả bán BĐS của doanh nghiệp. Luận án đề xuất phương pháp định giá BĐS cho từng loại BĐS trên cơ sở vận dụng phương pháp điều chỉnh giá theo hệ số. Ví dụ phương pháp điều chỉnh giá cho căn hộ chung cư như sau:

➤ Xác định các nhân tố ảnh hưởng đến giá BĐS

+ Vị trí tòa nhà

+ Vị trí tầng

+ Hướng căn hộ

+ Diện tích

+ Chỗ đỗ ô tô riêng

+....

➤ Xác định hệ số điều chỉnh cho từng nhân tố ảnh hưởng

Tại bước này các doanh nghiệp KDBĐS phải tùy chọn các hệ số cho các nhân tố ảnh hưởng đến giá BĐS theo kinh nghiệm thực tế và độ nhạy bén kinh doanh. Thông thường đối với mỗi nhân tố sẽ chọn một loại điển hình nhất và lấy hệ số là 1. Các loại còn lại sẽ điều chỉnh hệ số theo hướng tăng hoặc giảm dần.

Ví dụ như: Tại dự án KDBĐS có 3 tòa nhà xây dựng, tòa nhà nào có vị trí đẹp nhất, thuận tiện nhất sẽ có hệ số điều chỉnh cao nhất. Các căn hộ tại các tầng đẹp về quan niệm Á Đông như có số đẹp 8, 9, 10,... sẽ có hệ số cao hơn các căn hộ ở các tầng khác. Hệ số vị trí căn hộ trên mỗi tầng, doanh nghiệp có thể xác định theo tiêu chí như số mặt thoáng (căn góc hay căn giữa), hướng cảnh quan trong tầm nhìn ban công, hướng cửa chính phía đông, nam hoặc so với cầu thang, nhà để rác,...).

➤ Định giá bán BĐS.

Vận dụng kết quả từ trên, các doanh nghiệp KDBĐS có thể định giá BĐS theo công thức:

Giá bán BĐS = Giá định giá BĐS bình quân * Hệ số giá bán căn hộ

Hệ số giá bán căn hộ là tỷ lệ điều chỉnh giữa đơn giá bán căn hộ so với đơn giá bình quân của dự án. Hệ số giá bán căn hộ được xác định là tích số của các hệ số điều chỉnh.

Bước 2: Tổ chức thẩm định độc lập

Theo đề xuất của NCS, xuất phát từ vai trò đặc biệt quan trọng của quyết định định giá trong giai đoạn này. Sau khi nhóm định giá đã xác định được giá BĐS, doanh nghiệp nên thuê một tổ chức thẩm định giá độc lập thẩm định lại giá mà nhóm chuyên gia đã định giá. Mục đích của bước này là tránh được sự chủ quan duy ý trí của bản thân doanh nghiệp và mang đến cho doanh nghiệp những quyết định định giá đảm bảo sự chấp thuận của thị trường và đồng thời đạt được mục tiêu lợi nhuận của doanh nghiệp.

Bước 3: Ra quyết định định giá

Tại bước này, giống như giai đoạn định giá tại thời điểm đánh giá, xây dựng dự án. Ban lãnh đạo doanh nghiệp sẽ căn cứ vào báo cáo phân tích kết quả định giá của hai tổ chức định giá để ra quyết định định giá cuối cùng. Đây chính là quyết định sẽ chi phối đến sự thành công bước đầu của dự án KDBĐS.

(3) Định giá tại thời điểm dự án hoàn thành

Việc định giá tại thời điểm dự án hoàn thành cũng bao gồm ba bước giống như việc định giá tại 2 thời điểm trên. Tuy nhiên việc định giá tại thời điểm này căn cứ thêm vào hệ thống báo cáo kết quả thực hiện, biến động và nguyên nhân biến động kinh doanh BĐS. Tại các doanh nghiệp kinh doanh BĐS qua khảo sát thông thường chia thành 2 trường hợp.

Trường hợp 1: Dự án kinh doanh BĐS đã bán được phần lớn BĐS ngay từ khi mở bán. Lúc này việc định giá tại thời điểm dự án hoàn thành không được các doanh nghiệp kinh doanh BĐS chú trọng. Thông thường đối với trường hợp này các doanh nghiệp kinh doanh BĐS thường không thay đổi hoặc nếu có thay đổi thường theo hướng tăng giá bán ra của BĐS.

Trường hợp 2: Dự án kinh doanh BĐS còn tồn nhiều hàng hóa BĐS. Trường hợp này xảy ra khi doanh nghiệp đưa ra quyết định định giá BĐS chưa phù hợp với thị trường. Đối với trường hợp này, yêu cầu nhóm chuyên gia định giá BĐS tại doanh nghiệp nên tiến hành định giá lại theo đầy đủ các bước nhằm định giá lại mức

giá bán cho phù hợp với chi phí thực tế cũng như sự biến động và xu thế của thị trường để đáp ứng mục tiêu của doanh nghiệp.

3.3. Điều kiện áp dụng các giải pháp hoàn thiện kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam

3.3.1. Về phía Nhà nước và ngành chủ quản

Việc xây dựng, hoàn thiện và vận dụng kế toán HĐKDBĐS là một vấn đề hết sức cần thiết nhưng lại rất phức tạp. Nó liên quan đến nhiều ngành, nhiều cấp quản lý. Vì vậy, để giải quyết vấn đề này cần có giải pháp đồng bộ từ phía Nhà nước và các cơ quan chức năng.

Hoàn thiện thị trường BĐS một cách toàn diện

+ Giải quyết sự mâu thuẫn, chông chéo giữa Luật Kinh doanh BĐS với các Luật khác có liên quan. Rà soát, sửa đổi đồng bộ các Luật có liên quan đến Luật Kinh doanh BĐS để đảm bảo tính thống nhất trong việc thực thi theo nguyên tắc lĩnh vực kinh doanh BĐS do Luật Kinh doanh BĐS điều chỉnh nhằm khắc phục sự chông chéo, thiếu thống nhất như hiện nay. Hiện nay, Luật Đầu tư, Luật Đất đai, Luật Kinh doanh BĐS được ban hành ở những thời điểm khác nhau, cơ quan chủ trì xây dựng khác nhau nên đã dẫn đến sự chông chéo, có nhiều điểm chưa thống nhất.

+ Thị trường BĐS được Chính phủ giao cho cơ quan chủ trì là Bộ Xây dựng nghiên cứu các quy định, nghị định để quản lý thống nhất. Theo đó, Sở Xây dựng được phân công là cơ quan chủ trì quản lý về hoạt động kinh doanh bất động sản tại địa phương. Tuy nhiên hiện nay, thị trường BĐS bắt đầu từ đầu tư tạo lập BĐS qua giao dịch mua bán chuyển nhượng đến quản lý sử dụng do nhiều cơ quan quản lý khác nhau, thiếu một cơ quan đầu mối tổng hợp nắm được tình hình thị trường BĐS. Vì vậy, công tác kiểm tra, kiểm soát và xử lý vi phạm của cơ quan quản lý nhà nước đối với các mặt hoạt động của HĐKDBĐS rất phân tán, thiếu hiệu lực. Nhiều lĩnh vực quan trọng trong thị trường bất động sản đang bị bỏ ngỏ chưa được quản lý, hoặc có quá ít quy định pháp luật chi tiết để áp dụng, như vấn đề về quản lý vốn đầu tư, vốn huy động từ khách hàng của chủ đầu tư; quy định bắt buộc các BĐS đủ điều kiện mới được giao dịch ... Chính vì thế Nhà nước phải nâng cao vai trò chủ động của nhà nước trong việc quản lý thị trường. Đưa ra những quy định pháp luật để phòng ngừa và ngăn chặn các hành vi đầu cơ làm giá gây bất ổn thị trường; thực hiện được mục tiêu nắm bắt được thị trường, kiểm soát thị trường.

Hoàn thiện hệ thống pháp luật về định giá BĐS

Xây dựng khung pháp lý, quy định chế độ, quy trình thủ tục định giá BĐS là một nội dung quan trọng của quản lý nhà nước về thị trường BĐS. Các nước có

nền kinh tế thị trường phát triển đều chú trọng xây dựng hệ thống định giá BĐS để vận hành và kiểm soát hoạt động giao dịch BĐS và thu thuế. Từ đó, Nhà nước cần từng bước hoàn chỉnh một hệ thống thị trường hoạt động; tiếp tục ban hành các tiêu chuẩn thẩm định giá của Việt Nam. Hiện nay Việt Nam đã có 12 tiêu chuẩn thẩm định giá. Trong đó quy định khá cụ thể các phương pháp định giá. Tuy nhiên, việc áp dụng các phương pháp này như thế nào trong kế toán vẫn còn chưa quy định cụ thể.

Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán

Bộ Tài chính cần xây dựng và hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán; nguyên tắc, chuẩn mực kế toán liên quan đến HĐKDBĐS. Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam cần được tiếp tục phát triển và hoàn thiện trên các khía cạnh sau:

Tiếp tục rà soát, hoàn thiện nội dung các chuẩn mực kế toán đã ban hành liên quan đến HĐKDBĐS như VAS 01, VAS 02, VAS 05, VAS 14,... chỉnh sửa bổ sung những điểm còn chưa thống nhất giữa các chuẩn mực ban hành trước, có những điểm chưa hoàn toàn phù hợp với các chuẩn mực ban hành sau. Trong quá trình hoàn thiện, các chuẩn mực kế toán đã ban hành cần tính tới cả việc cập nhật những thay đổi mới nhất trong nội dung của các chuẩn mực IFRS hiện nay.

Bộ tài chính nghiên cứu xây dựng và ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam về đo lường giá trị hợp lý. Về nguyên tắc, việc áp dụng mô hình giá trị hợp lý phải phù hợp với thông lệ quốc tế và điều kiện tại Việt Nam. Vận dụng IFRS 13 - Đo lường giá trị hợp lý có hiệu lực từ ngày 01/01/2013, cần ban hành chuẩn mực VAS về đo lường giá trị hợp lý. Chuẩn mực này được xây dựng theo hướng tiếp cận và phù hợp IFRS 13. Từ đó hoàn chỉnh hệ thống chuẩn mực kế toán áp dụng giá trị hợp lý làm cơ sở đo lường chủ yếu. Đồng thời Bộ tài chính cũng cần nghiên cứu xây dựng và ban hành chuẩn mực về suy giảm giá trị tài sản. Các chuẩn mực này được xây dựng theo hướng tiếp cận và phù hợp với IFRS. Đồng thời hoàn chỉnh hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam áp dụng giá trị hợp lý làm cơ sở đo lường bên cạnh việc áp dụng cơ sở giá gốc như hiện nay.

Tổng cục thuế, Cục thuế và các Chi cục thuế phối hợp chặt chẽ với các doanh nghiệp, hướng dẫn nghiệp vụ kế toán, luật thuế liên quan đến HĐKDBĐS của doanh nghiệp nhằm làm cho quỹ đạo kế toán của doanh nghiệp đi đúng hướng.

Bộ Tài chính cần xây dựng và hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán quản trị. Hiện nay Bộ đã ban hành Thông tư 53/2006/TT-BTC hướng dẫn tổ chức thực hiện công tác kế toán quản trị trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, Thông tư này còn rất chung chung, chưa cụ thể. Mặt khác, trình độ kế toán quản trị trong các doanh nghiệp chưa

cao, nhận thức về kế toán quản trị còn hạn chế nên công tác triển khai ứng dụng trong thực tế còn gặp nhiều khó khăn. Vì vậy, Bộ Tài chính cần ban hành tài liệu hướng dẫn tổ chức công tác kế toán quản trị cụ thể hơn nữa để các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp KDBĐS có thể vận dụng dễ dàng hơn vào doanh nghiệp mình.

3.3.2. Về phía các doanh nghiệp

Các doanh nghiệp là nơi trực tiếp vận dụng và thực hiện kế toán HĐKDBĐS. Chính vì vậy, các doanh nghiệp cần phải thực hiện các công việc sau:

Hoàn thiện cơ chế tổ chức quản lý sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp. Đồng thời căn cứ vào đặc điểm, điều kiện cụ thể của doanh nghiệp để tổ chức công tác kế toán phù hợp với đặc điểm ngành và của doanh nghiệp.

Cán bộ quản lý và cán bộ kế toán cần nâng cao nhận thức về tầm quan trọng cũng như hiệu quả của việc thực hiện tốt công tác kế toán nói chung và kế toán HĐKDBĐS nói riêng, phải xác định đây là mục tiêu quan trọng của quá trình quản lý;

Tổ chức đào tạo nhằm nâng cao nhận thức và hiểu biết cho đội ngũ quản lý nói chung và đội ngũ kế toán nói riêng;

Tạo điều kiện về trang thiết bị, các điều kiện vật chất khác để giúp kế toán nâng cao khả năng thu nhận, xử lý, kiểm soát và cung cấp thông tin.

Kết luận chương 3

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận về kế toán HĐKDBĐS và nghiên cứu thực trạng kế toán HĐKDBĐS tại các doanh nghiệp KDBĐS Việt Nam, nghiên cứu điển hình tại các DNKDBĐS trên địa bàn Hà Nội, luận án đã đề xuất hệ thống giải pháp hoàn thiện kế toán tài chính và kế toán quản trị HĐKDBĐS. Hệ thống giải pháp hoàn thiện kế toán tài chính bao gồm: hoàn thiện ghi nhận và xác định giá trị BĐS; hoàn thiện kế toán tình hình biến động BĐS; hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS và trình bày báo cáo tài chính. Hệ thống giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị bao gồm: Hoàn thiện phân loại chi phí HĐKDBĐS; Hoàn thiện hệ thống dự toán doanh thu, chi phí HĐKDBĐS; Hoàn thiện thu thập, xử lý, cung cấp thông tin và hoàn thiện phân tích, đánh giá thông tin phục vụ việc ra quyết định quản trị HĐKDBĐS. Đồng thời để thực hiện được các giải pháp đã đề xuất, luận án đưa ra các điều kiện thực hiện giải pháp từ phía Nhà nước và doanh nghiệp.

KẾT LUẬN

Thị trường kinh doanh bất động sản là một trong những thị trường quan trọng của nền kinh tế thị trường, liên quan trực tiếp tới một lượng tài sản cực lớn cả về quy mô, tính chất cũng như giá trị. Thị trường KDBĐS có nhiều đặc thù riêng, đòi hỏi nguồn vốn rất lớn và thời gian đầu tư lâu dài nên được đánh giá là hoạt động kinh doanh tiềm ẩn nhiều rủi ro. Điều đó đòi hỏi các doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực này phải kiểm soát được hoạt động thông qua sử dụng đồng bộ nhiều công cụ quản lý khác nhau, và kế toán được xem là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu nhất để cung cấp các thông tin hữu ích cho việc kiểm soát và ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên, thực tế ở Việt Nam hiện nay, công cụ kế toán này chưa thực sự phát huy tác dụng trong quản lý bởi còn nhiều những bất cập nằm ngay trong những quy định khuôn mẫu của kế toán nói chung và kế toán HĐKDBĐS nói riêng. Chuẩn mực kế toán, các thông tư hướng dẫn kế toán HĐKDBĐS của Việt Nam tuy đã được ban hành nhưng còn nhiều nội dung chưa hội tụ được với quy định chung của quốc tế, chưa đáp ứng được những đòi hỏi phát sinh từ thực tiễn hoạt động của các DNKDBĐS Việt Nam hiện nay, hệ quả là quá trình thu thập, ghi nhận, xử lý và cung cấp thông tin chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý của các nhà quản trị doanh nghiệp, chưa là căn cứ tin cậy để các nhà đầu tư đưa ra các quyết định đầu tư phù hợp. Xuất phát từ những vấn đề nêu trên, tác giả chọn đề tài “*Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản tại các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam*” cho nghiên cứu của mình.

Luận án đã giải quyết được những vấn đề chính sau đây:

Hệ thống, phân tích làm rõ những lý luận chung về HĐKDBĐS và kế toán HĐKDBĐS trong doanh nghiệp. Phân tích làm rõ các mô hình định giá, những ảnh hưởng của các mô hình định giá đến kế toán HĐKDBĐS từ đó rút ra mô hình định giá phù hợp đối với HĐKDBĐS. Làm rõ kế toán HĐKDBĐS trên cơ sở các quy định mang tính khuôn mẫu của quốc tế và kinh nghiệm kế toán HĐKDBĐS của một số quốc gia tiên tiến trên thế giới, từ đó rút ra bài học kinh nghiệm cho kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam.

Phân tích đánh giá đúng thực trạng kế toán HĐKDBĐS trên cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS, chỉ rõ những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân hạn chế. Trên cơ sở đó, đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán HĐKDBĐS tại các DNKDBĐS Việt Nam trên cả

hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Đồng thời đề xuất các điều kiện về phía Nhà nước và doanh nghiệp để thực hiện giải pháp.

Hạn chế của luận án

Bên cạnh những mặt đã đạt được, luận án còn có một số hạn chế nhất định:

Trong quá trình khảo sát tại các DNKDBĐS về HĐKDBĐS, đây là một trong những hoạt động mà rất nhiều DNKDBĐS từ chối trả lời. Số phiếu gửi đi 160 phiếu nhưng số phiếu trả lời là 69 phiếu.

Khi tác giả bắt đầu thực hiện nghiên cứu, các nghiên cứu tại Việt Nam cũng như ở nước ngoài chưa có nghiên cứu nào nghiên cứu chuyên sâu về kế toán HĐKDBĐS. Mặt khác, vấn đề kế toán theo mô hình giá trị hợp lý, kế toán giảm giá trị BĐSĐT là một vấn đề mới tại Việt Nam. Mặc dù đã cố gắng rất nhiều trong quá trình thực hiện luận án, nhưng trong bối cảnh kế toán Việt Nam đang trong quá trình cải thiện, hoàn thiện, hội nhập với kế toán quốc tế, quá trình sửa đổi, bổ sung chính sách kế toán mới diễn ra liên tục nên sẽ không thể tránh khỏi một số điểm lạc hậu khi luận án được công bố.

Gợi ý nghiên cứu tiếp theo

Trên cơ sở các kết quả đã đạt được trong luận án, các nghiên cứu khác có thể mở rộng qui mô mẫu khảo sát tại các DNKDBĐS trên địa bàn cả nước.

Luận án được thực hiện trong bối cảnh hệ thống chuẩn mực kế toán, các thông tư hướng dẫn kế toán HĐKDBĐS của Việt Nam tuy đã được ban hành nhưng còn nhiều nội dung chưa hội tụ được với quy định chung của quốc tế. Tuy nhiên, khi Việt Nam ban hành mới và chỉnh sửa hệ thống chuẩn mực kế toán theo hướng hội nhập với IFRS các công trình nghiên cứu mới có thể theo hướng đã thực hiện tại các nước trên thế giới như: Nghiên cứu các yếu tố dẫn đến việc quyết định áp dụng mô hình giá trị hợp lý hay mô hình giá gốc đối với HĐKDBĐS của các doanh nghiệp; Nghiên cứu về tính hữu ích của thông tin trình bày trên báo cáo tài chính về HĐKDBĐS sau khi Việt Nam ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán theo hướng hội nhập với IFRS,...

Kế toán HĐKDBĐS trong các doanh nghiệp KDBĐS Việt Nam trong quá trình hội nhập quốc tế đang còn nhiều vướng mắc. Trong quá trình nghiên cứu, NCS đã cố gắng tìm tòi, phát triển lý thuyết, vận dụng thực tiễn về kế toán HĐKDBĐS trên thế giới để thích ứng với điều kiện Việt Nam nhằm phù hợp với những đòi hỏi thực tế của Việt Nam, nhưng luận án không tránh khỏi những thiếu sót. Vì vậy, tác giả kính mong sự đóng góp ý kiến của thầy cô giáo, các nhà khoa học, các nhà nghiên cứu cũng như các độc giả quan tâm để luận án được hoàn thiện.

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN

1. Phạm Thanh Hương (2013), “Hoàn thiện phương pháp kế toán bất động sản đầu tư”, *Tạp chí Kế toán, Kiểm toán*, số 8/2013 (119) tháng 8/2013.
2. Phạm Thanh Hương (2013), “Mô hình giá trị hợp lý và sự vận dụng trong kế toán bất động sản đầu tư”, *Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán*, số 69/7 tháng 7/2013.
3. Phạm Thanh Hương (2015), “Thu thập xử lý, cung cấp thông tin phục vụ quản trị hoạt động kinh doanh bất động sản”, *Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán*, số 97 2015 tháng 11/2015.
4. Phạm Thanh Hương (2016), “vận dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 13 trong việc xác định giá trị bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu”, *Kỷ yếu hội thảo IFRS - cơ hội và thách thức khi hội nhập vào Việt Nam*, Bộ Tài Chính, Hội Kế toán - Kiểm toán, ACCA, NXB Tài Chính, tháng 12/2016.
5. Phạm Thanh Hương (2017), “Kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản theo hệ thống kế toán Trung Quốc - Bài học kinh nghiệm cho Việt Nam” *Tạp chí Công thương*, số 6 tháng 5/2017.
6. Phạm Thanh Hương (2017), “Một số trao đổi về kế toán xác định giá trị bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu” *Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán*, số 116 tháng 6/2017.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Mai Ngọc Anh, Lưu Đức Tuyên, Nguyễn Vũ Việt (2014), *Một số chuyên đề về lý thuyết kế toán*, Nxb Tài chính, 2014.
2. Vũ Anh (2012), *Pháp luật về kinh doanh bất động sản ở Việt Nam – những vấn đề lý luận và thực tiễn*, Luận án tiến sĩ, Học viện Khoa học Xã hội.
3. Bộ Tài chính (2013), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
4. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200/2014/TT-BTC hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.
5. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 158/2014/TT-BTC Ban hành Tiêu chuẩn thẩm định giá Việt Nam số 01, 02, 03 và 04, ban hành ngày 27 tháng 10 năm 2014.
6. Bộ Tài chính, Hội Kế toán, Kiểm Toán, ACCA (2016), *“IFRS, cơ hội và thách thức khi hội nhập vào Việt Nam”*, kỷ yếu hội thảo, Nxb Tài Chính, tháng 12/2016.
7. Bộ Tài chính (2006), Thông tư 53/2006/TT-BTC về hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp, Hà Nội.
8. Belverd E.Needles. Jr.Henry R.Anderson. James C. Cadwell (1995), *Những nguyên tắc cơ bản của kế toán Mỹ*, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh dịch, Nxb Thống kê, Hà Nội.
9. Vũ Mạnh Chiến và Lê Như Tuyền (2014), "Chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế kinh nghiệm xây dựng cho Việt Nam", *Tạp chí Khoa học Thương mại*, tháng 12/2013, tháng 01/2014
10. Đỗ Minh Cường (2001), *Văn hóa và triết lý kinh doanh*, Nxb. Chính trị quốc gia, Hà Nội.
11. Trần Quang Chung và Vũ Thị Lan Hương (2013), “Bàn về việc vận dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 13 trong việc đo lường giá trị hợp lý của công cụ vốn chưa niêm yết trên thị trường chứng khoán”, *Tạp chí Kinh tế và phát triển*, tháng 10/2013.
12. Huỳnh Thế Du và Nguyễn Ninh Kiều (2005), *Hệ thống tài chính Việt Nam*, Giáo trình giảng dạy Kinh tế Fulbright, niên khóa 2006-2007, Thành phố Hồ Chí Minh.
13. Trịnh Đình Dũng (2014), “Chiến lược phát triển thị trường bất động sản trong tiến trình hoàn thiện thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa”, *Tạp chí cộng sản*, tháng 10/2014

14. Trần Thế Dũng (2009), *Hoàn thiện hệ thống chỉ tiêu phân tích tài chính doanh nghiệp kinh doanh bất động sản*, Đề tài khoa học công nghệ cấp Bộ, Đại học Thương mại.
15. Nguyễn Đình Đỗ (2004) Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ “*Hoàn thiện mô hình tổ chức kế toán quản trị và phân tích kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất*”, Học viện Tài chính, Kế toán.
16. Vũ Hữu Đức (2010), *Những vấn đề cơ bản của lý thuyết kế toán*, Nxb Lao động, Hà Nội.
17. Eugene F.Brigham và Joel F. Houston (2009), *Quản trị tài chính* - (Sách dịch do Nguyễn Thị Cảnh, Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh chủ biên), Cengage learning, Singapore
18. Lục Mạnh Hiền (2014), *Định giá nhà ở thương mại xây dựng mới ở các doanh nghiệp đầu tư, xây dựng và kinh doanh nhà ở*, Luận án tiến sĩ, Trường đại học Kinh tế Quốc dân.
19. Vũ Đình Hiền (2015), “Giá trị hợp lý - Cơ sở đo lường giá trị trong hoạt động báo cáo tài chính”, *Tạp chí Kinh tế và phát triển*, tháng 12/2015.
20. Phạm Thị Minh Hồng và Trần Mạnh Dũng (2013), “Mô hình giá gốc và mô hình giá trị hợp lý đối với kế toán tài sản cố định hữu hình”, *Tạp chí Kinh tế và phát triển*, Số đặc biệt tháng 10/2013.
21. Đặng Ngọc Hùng (2016), “Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng chuẩn mực kế toán ở Việt Nam”, *Tạp chí Kinh tế và phát triển*, Số 225 tháng 03/2016.
22. Trần Thị Thu Hương (2014), *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Trường đại học Kinh tế Quốc dân.
23. Trần Tiến Khai (2011), *Nguyên lý bất động sản*, Nxb lao động xã hội, Hà Nội.
24. Lê Thị Thúy Loan, *Xây dựng và hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế TP Hồ Chí Minh.
25. Huỳnh Lợi (2001), *Kế toán quản trị*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
26. Nghiêm Văn Lợi (2004), “Sự phát triển của kế toán quản trị và việc áp dụng ở Việt Nam”, *Tạp chí Kế toán*, số 46 tháng 01/2004.
27. Nghiêm Văn Lợi (2010), “Phương hướng và giải pháp hoàn thiện kế toán Việt Nam theo yêu cầu hội nhập và phát triển kinh tế”, *Tạp chí Kế toán*, số 86 tháng 10/2010.
28. Nguyễn Thế Lộc (2010), *Áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế, các vấn đề chuyên sâu về báo cáo tài chính*, Nxb Phương Đông, Hồ Chí Minh.
29. Lê Lựu (2008), *Văn hóa doanh nhân*, Nxb. Hội Nhà văn, Hà Nội.

30. Nguyễn Thị Hồng Nga (2010), *Hoàn thiện kế toán bất động sản đầu tư tại các doanh nghiệp ở Việt Nam trong điều kiện hiện nay*, Luận án tiến sĩ, năm 2010, Học viện tài chính - kế toán.
31. Nguyễn Thị Hồng Nga, “Một số giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị bất động sản đầu tư cho các doanh nghiệp kinh doanh bất động sản Việt Nam”, *Tạp chí Kế toán - Kiểm toán*, số 23 tháng 07/2012.
32. Nguyễn Thị Hồng Nhung (2012), *Pháp luật về chuyển nhượng quyền sử dụng đất trong kinh doanh bất động sản ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Luật Hà Nội.
33. Phạm Duy Nghĩa (2004), *Chuyên khảo luật kinh tế*, Nxb Đại học Quốc gia Hà Nội, Hà Nội.
34. Phạm Quang (2002), *Phương hướng xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị và tổ chức vận dụng vào các doanh nghiệp Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Quốc dân.
35. Quốc hội nước CHXHCNVN (2013), Luật số 45/2013/QH13 của Quốc hội: Luật đất đai, ban hành ngày 29/11/2013.
36. Quốc hội nước CHXHCNVN (2014), Luật số 66/2014/QH13 của Quốc hội: Luật kinh doanh bất động sản, ban hành ngày 25/11/2014.
37. Quốc hội nước CHXHCNVN (2015), Luật số 88/2015/QH13 của Quốc hội: Luật Kế toán, ban hành ngày 20/11/2015.
38. Quốc hội nước CHXHCNVN (2015), Luật số 91/2015/QH13 của Quốc hội: Luật dân sự, ban hành ngày 24/11/2015.
39. Hoàng Văn Tường (2010), *Tổ chức kế toán quản trị với việc tăng cường quản lý hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Kinh tế Quốc dân.
40. Viện ngôn ngữ (2007), *Từ điển Tiếng Việt*, Nxb Từ điển bách khoa, Hà Nội
41. Trần Ngọc Thơ (2007), *Tài chính doanh nghiệp hiện đại*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
42. Tổng cục Thống kê (2017), *Niên giám thống kê 2016*, Nxb Thống kê.
43. Vũ Thị Minh Thu và Đoàn Thị Trúc Quỳnh (2014), “Xây dựng chuẩn mực kế toán về giá trị hợp lý tại Việt Nam, thực trạng và đề xuất”, *Tạp chí kinh tế và phát triển*, Số đặc biệt tháng 12/2014
44. Nguyễn Vũ Việt (2007), *Tổ chức kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp vừa và nhỏ*, Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
45. Witold Wolodkiewicz và GS.TS Maria Zablocka (1999), *Giáo trình Luật La Mã của Đại học Tổng hợp Warszawa - Ba Lan*, (Lê Nết dịch), Nxb Thành phố Hồ Chí Minh, Thành phố Hồ Chí Minh.

Tiếng Anh

46. Fadia Burhan Alhaj Ahmad¹ & Mohammad Suleiman Aladwan² (2015), “*The Effect of Fair Value Accounting on Jordanian Investment Properties An Empirical Study on Jordanian Listed Real Estate Companies*”, International Journal of Financial Research Vol. 6, No. 4; 2015
47. Belkaoui (1993), *Accounting Theory*, Thomson Learning Publisher.
48. Bodie Z., Merton R(2000), *Finance*, Prentice Hall, 2000.
49. Chatfield et al., (1993), *The history of Accounting*, Graland Publishing Inc.
50. Chen Chen, Kin Lo, Desmon Tsang and Jing Zhang (2013), “*Earnings management, firm location, and financial reporting choice: An analysis of fair value reporting for investment properties in emerging market*”, Contemporary Accounting Research, Singapore Management University.
51. Collins (2001), English Dictionary for advanced learners, Happer Collins Publisher.
52. Colin Drury (2005), *Management Accounting for Business Decisions*, Thomson Learning Publisher.
53. Deloitte (2006), *China’s new Accounting Standards*.
54. Deloitte (2013), *China real estate investment handbook*
55. Dempster M. A (2002), *Risk management*, Cambridge University Press.
56. Eiteman D., Stonehill A., Moffet M(2004), *Multinational Business Finance*, 10th edition, Pearson Addison Wesley.
57. Ernst & Young (2010), IASB Projects a pocketbook guide.
58. Ernst & Young (2009), *US GAAP VS. IFRS the basics*.
59. Ernst & Young (2010), Towards Convergence: A survey of IFRS to US GAAP differences.
60. Frederic D.S. Choi, Gary K. Meek (2011), *International Accounting*, Pearson / Prentice Hall , 7th edition, New Jersey, USA.
61. International Accounting Standards Board (2010), The Conceptual Framework for Financial Reporting, was approved by the IASB, September, 2010.
62. International Accounting Standards Board (2009), International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SMEs), 2009.
63. International Accounting Standards Board (2012), IFRS 13 - Fair Value Measurement.
64. International Accounting Standards Board (2012), IFRS 5 – Non - current Assets Held for Sale and Discontinued Operations.
65. International Accounting Standards Board (2012), IAS 2 – Inventories.
66. International Accounting Standards Board (2012), IAS 18 - Revenue.

67. International Accounting Standards Board (2012), IAS 36 - Impairment of Assets.
68. International Accounting Standards Board (2012), IAS 40 - Investment Property.
69. John Downes & Jordan Elliot Goodman (1998): *Dictionary of Finance and Investment Terms*, Barron's Educational Series, Inc.
70. John B. Corgel, PH.D và Halbert C. David C. Ling, PH.D, *Real Estate Perspectives - An introduction to real estate*.
71. Jeffrey Kantor, (2005) "The development of quality management accounting practices in China", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 20 Iss: 7).
72. Liapis, K. J and Christodouloupoulou, E. P (2011): "How GAAP and accounting treatments influence property management", *Journal of Property Investment & Finance*, Vol. 29 Issue: Number 3, p251-279.
73. Severin Grabski et al., (2009), *Management Accounting in Enterprise resource planning system*, Elsevier House, Jordan Hill.
74. Nicole Promper (2010) "*Fair value accounting in the real estate industry - An empirical investigation of the decision usefulness of accounting figures based on IFRS and US GAAP*", Working paper, Department of Accounting and Auditing Johannes Kepler University Linz, Austria.
75. Ministry of Finance of the People's Republic of China (2006), *The Accounting Standards for Business Enterprises*, 2006.
76. Ministry of Finance of the People's Republic of China (2006), CAS 3 - Investment Property.
77. Ministry of Finance of the People's Republic of China (2006), CAS 14 - Revenue.
78. Muller, K. A, Riedl, E. J and Sellhorn, T (2011): Mandatory Fair Value Accounting and Information Asymmetry: Evidence from the European Real Estate Industry, *Management Science*, June 2011, Vol. 57 Issue: Number 6, p1138-1153.
79. Generally accepted accounting principles of America, ASC 360 - Property, Plant, and Equipment.
80. Godfrey et al., (2003), *Accounting Theory*, John Wiley & Sons, Inc.
81. Grant Thornton International Ltd (2011), *IFRS News Special Edition October*, United Kingdom.
82. Robert W. Emerson, John W. Hardwick, *Business Law*, Barron's educational series Inc., USA, 1997.
83. Quagli, A and Avallone, F (2010): "Fair Value or Cost Model? Drivers of Choice for IAS 40 in the Real Estate Industry", *The European Accounting*

Review, September 2010, Vol. 19 Issue: Number 3 p461- 493.

84. So, S and Smith, M (2009), Value-relevance of presenting changes in fair value of investment properties in the income statement: evidence from Hong Kong, *Accounting & Business Research*, 2009, Vol. 39 Issue 2, p103-118.
85. Sterling, Conservatism (1973), *The fundamental principal of valuation, Financial Accounting Theory*, McGraw-Hill.
86. Steven M.Bragg (2009), *Management Accounting Best practices*, John Wiley & Sons, Inc.
87. Steve Collings (2012), Accounting for investment property under new UK GAAP, <http://stevecollings.co.uk/accounting-for-investment-property-unde-new-uk-gaap>.
88. Price water house Coopers (2013), A practical guide to IFRS 13 disclosures, United Kingdom.
89. Taplin, Ross, Yuan Wei and Brown, Alistair (2014) “The Use of Fair Value and Historical Cost Accounting for Investment Properties in China”, *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, volume 8(1), 2014, 101-113.
90. The Institute of Chartered Accountants of Scotland (2012), Chinese accounting reform Towards a principles - based regime.
91. Xiaoming Li (2006), "Convergence of China GAAP to IAS", *Journal of modern accounting an Auditing*, Feb, 2006, Vol.2, P12-16.
92. Xiaosong Zheng (2012), “Management Accounting Practices in China: Current Key Problems and Solutions”, *Social Research*, Nr. 4 (29), 91-98

PHỤ LỤC

TT	Tên phụ lục	Trang /PL
Phụ lục 1	Mẫu phiếu khảo sát	1
Phụ lục 2	Kết quả tổng hợp phiếu khảo sát	11
Phụ lục 3	Danh mục các doanh nghiệp khảo sát	20
Phụ lục 4	Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tập đoàn FLC	23
Phụ lục 5	Sơ đồ tổ chức quản lý tại Công ty CP CEO	24
Phụ lục 6	Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tổng công ty HUD	25
Phụ lục 7	Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà Hà Nội	26
Phụ lục 8	Sơ đồ tổ chức ban Tài chính - Kế toán Công ty cổ phần Tập đoàn FLC	27
Phụ lục 9	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của Tập đoàn Tân Hoàng Minh	29
Phụ lục 10	Báo cáo tài chính Công ty cổ phần tập đoàn Vingroup	30
Phụ lục 11	Công ty CP BĐS địa ốc Dầu khí, Sổ chi tiết đối tượng theo TK 331	53
Phụ lục 12	Hợp đồng mua bán căn hộ Công ty cổ phần tập đoàn Vingroup	54
Phụ lục 13	Công ty CP Tập đoàn FLC, Sổ chi tiết TK 511102	79
Phụ lục 14	Bảng tính lãi vay khách hàng của Công ty Ariyana	80
Phụ lục 15	Công ty TNHH 1TV Kinh doanh dịch vụ Nhà Hà Nội, Sổ chi tiết Tài khoản 131111B	82
Phụ lục 16	Công ty CP Tập đoàn Vingroup, Báo cáo tình hình bán căn hộ tòa R6	84
Phụ lục 17	Tập đoàn Tân Hoàng Minh, Mẫu dự kiến kế hoạch doanh thu 6 tháng cuối năm 2015	85
Phụ lục 18	Tập đoàn Tân Hoàng Minh, mẫu kế hoạch SXKD năm 2015	86
Phụ lục 19	Công ty CP HDP Việt Nam, dự toán cho thuê TTTM và cửa hàng thị trấn Vôi	87
Phụ lục 20	Công ty CP HDP Việt Nam, dự toán chi phí vận hành TTTM thị trấn Vôi	88

TT	Tên phụ lục	Trang /PL
Phụ lục 21	Công ty TSQ, hệ thống tài khoản kế toán	89
Phụ lục 22	Tập đoàn Tân Hoàng Minh, mẫu báo cáo thực hiện kế hoạch SXKD	96
Phụ lục 23	Tập đoàn Tân Hoàng Minh, mẫu báo cáo các sản phẩm chính hoàn thành	97
Phụ lục 24	Tóm tắt báo cáo định giá của Savills cho dự án FLC Garden City của Tập đoàn FLC.	98
Phụ lục 25	Tập đoàn Hòa Phát, báo cáo dự toán lãi lỗ tòa nhà 257 Giải Phóng	103
Phụ lục 26	Tập đoàn Hòa Phát, Dự toán mức hoạt động hòa vốn tòa nhà 257 Giải Phóng	104
Phụ lục 27	Phương hướng cơ bản phân loại chi phí hoạt động bán BĐS theo cách ứng xử của chi phí	105
Phụ lục 28	Dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS	106
Phụ lục 29	Dự toán giá vốn BĐS bán	107
Phụ lục 30	Dự toán chi phí khấu hao trong thời gian vận hành BĐS	108
Phụ lục 31	Dự toán chi phí bán hàng	109
Phụ lục 32	Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp	110
Phụ lục 33	Dự toán kế hoạch sản xuất kinh doanh	111
Phụ lục 34	Dự toán dòng tiền	112
Phụ lục 35	Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch SXKD	113
Phụ lục 36	Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch bán BĐS	114
Phụ lục 37	Báo cáo kết quả các BĐS đã hoàn thành đầu tư, xây dựng	115
Phụ lục 38	Báo cáo thực hiện kế hoạch dòng tiền	116
Phụ lục 39	Báo cáo kết quả thực hiện kế hoạch KDBĐS 5 năm và kế hoạch KDBĐS 5 năm tới	117

Phụ lục 1

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**



CÂU HỎI KHẢO SÁT

**KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI
CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM**

*Tôi xin trân trọng ghi nhận sự tham gia của bạn vào công trình nghiên cứu này và
xin cam đoan rằng nội dung trả lời và các thông tin cá nhân của bạn
sẽ chỉ được dùng cho mục đích nghiên cứu.*

PHẦN I: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP

1. Tên doanh nghiệp bằng tiếng Việt:
2. Tên doanh nghiệp bằng tiếng Anh (nếu có):
3. Địa chỉ:
4. Số điện thoại:
5. Website:

Q1: Doanh nghiệp của Ông (Bà) thuộc mô hình sở hữu nào?

(Xin hãy đánh dấu vào một trong các ô sau)

Doanh nghiệp Nhà nước

Công ty cổ phần

Công ty trách nhiệm hữu hạn

Doanh nghiệp tư nhân

Công ty hợp danh

Q2: Địa bàn hoạt động kinh doanh bắt động sản của doanh nghiệp:

Trong nước

Trong nước và ngoài nước

Q3: Mô hình tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp?

Trực tuyến

Chức năng

Trực tuyến chức năng

Q4: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp?

Tập trung

Phân tán

- Hỗn hợp

Q5: Hình thức ghi sổ kế toán tại doanh nghiệp?

Hình thức Nhật ký chung

Hình thức Nhật ký – Chứng từ

Hình thức Chứng từ ghi sổ

Hình thức Nhật ký – Sổ cái

Kết thúc phần I

Xin hãy chuyển sang phần tiếp theo

PHẦN II: THÔNG TIN KẾ TOÁN TÀI CHÍNH
HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

Q6: Hoạt động kinh doanh bất động sản trong doanh nghiệp bao gồm những loại hình bất động sản nào sau đây?

Quyền sử dụng đất do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua

Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất do doanh nghiệp sở hữu

Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất do doanh nghiệp thuê tài chính

Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất đồng sở hữu

Cơ sở hạ tầng, nhà xưởng, bến bãi,...

Q7: Trong đơn vị của Ông (Bà) phát sinh các trường hợp nào sau đây?

Quyền sử dụng đất (QSDĐ), nhà, trung tâm thương mại, nhà xưởng, bến bãi lớn... do đơn vị sở hữu đang cho thuê hoạt động

QSDĐ, nhà, trung tâm thương mại, nhà xưởng, bến bãi lớn... do đơn vị sở hữu đang được giữ để cho thuê hoạt động

QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng, ... đang nắm giữ chờ tăng giá bán

QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng, ... chưa xác định được mục đích sử dụng

QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng đang bán trong kỳ KD bình thường

Xây dựng nhà để bán trong kỳ kinh doanh bình thường

Xây dựng trung tâm thương mại, văn phòng,... với mục đích cho thuê

Xây dựng nhà chưa xác định là cho thuê hay để bán hay làm văn phòng

Nhà do đơn vị thuê tài chính và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động

BDS mua vào để cho thuê hoạt động

Q8: Đơn vị của ông (Bà) mua bất động sản để bán trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

Bất động sản đầu tư (TK 217)

Hàng hóa bất động sản (TK 1567)

Bất động sản chủ sở hữu sử dụng (211, 213)

Q9: Đơn vị của ông (Bà) mua bất động sản chờ tăng giá để bán, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận:

Bất động sản đầu tư (TK 217)

Hàng hóa bất động sản (TK 1567)

Bất động sản chủ sở hữu sử dụng (211, 213)

Q10: Đơn vị của ông (bà) mua bất động sản nhưng chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai là cho thuê, bán hay sử dụng, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận:

Bất động sản đầu tư (TK 217)

Hàng hóa bất động sản (TK 1567)

Bất động sản chủ sở hữu sử dụng (211, 213)

Q11: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà để bán trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực:

VAS 02 - Hàng tồn kho (kế toán chi phí xây dựng vào TK 154)

VAS 03 - như xây dựng TSCĐHH (kế toán chi phí XD vào TK 241)

Q12: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà, văn phòng, trung tâm thương mại với mục đích để cho thuê trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực:

VAS 02 - Hàng tồn kho (TK 154)

VAS 03 - như xây dựng TSCĐHH (TK 241)

Q13: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà kết hợp với trung tâm thương mại ví dụ một tòa nhà với các tầng dưới làm trung tâm thương mại để cho thuê hoạt động, các tầng trên là chung cư để bán, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực:

VAS 02 - Hàng tồn kho (TK 154)

VAS 03 - như xây dựng TSCĐHH (TK 241)

Kế toán chi phí xây dựng phân biệt theo mục đích để bán và cho thuê

Q14: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà đa mục đích với mục đích vừa để cho thuê, để bán, để sử dụng đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực:

VAS 02 - Hàng tồn kho (TK 154)

VAS 03 - như xây dựng TSCĐHH (TK 241)

Kế toán chi phí xây dựng phân biệt theo mục đích để bán và cho thuê

Q15: Giá thành của hàng hóa BĐS tại các doanh nghiệp tự xây dựng hàng hóa BĐS để bán trong doanh nghiệp thường bao gồm các chi phí nào sau đây:

Chi phí tiền sử dụng đất và tiền thuê đất

Chi phí xây dựng trả cho nhà thầu

Chi phí lãi vay, chi phí tư vấn, thiết kế, chi phí san lấp, đền bù, giải phóng mặt bằng, phí tư vấn, thuế chuyển nhượng đất, chi phí quản lý xây dựng chung và các chi phí liên quan khác.

Chi phí khác:

Q16: Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán nhà, chung cư theo:

Theo tiến độ hợp đồng

Khi bàn giao nhà cho khách hàng

Q17: Khi nhận tiền theo tiến độ của hợp đồng mua căn hộ, doanh nghiệp ghi nhận vào TK nào.

TK 511

TK 3387

TK 131

TK

Q18: Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp nhận được tiền cho thuê trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm cho thuê theo phương pháp.

Ghi nhận doanh thu một lần

Ghi nhận vào doanh thu nhận trước

Q19: Đối với trường hợp bán nhà, căn hộ kèm theo quà tặng khuyến mãi, doanh nghiệp ghi nhận các khoản khuyến mại trên vào:

TK 632

TK 641

TK khác

Q20: Đối với trường hợp các doanh nghiệp hỗ trợ vay vốn ngân hàng cho khách hàng với lãi suất 0% hoặc với lãi suất ưu đãi, chi phí lãi suất hỗ trợ vay vốn cho khách ghi nhận vào:

TK 635

TK 641

TK 338

TK khác

Q21: Đối với trường hợp các doanh nghiệp chiết khấu thanh toán cho khách hàng khi khách hàng thanh toán trước thời hạn, chiết khấu thanh toán ghi nhận vào:

TK 635

TK 641

TK khác

Q22: Kế toán xác định giá vốn khi bán hàng hóa BĐS theo tiêu thức nào?

Theo m² xây dựng thực tế + chi phí chung phân bổ

Theo dự toán

Khác

Q23: Tại đơn vị Ông (Bà) ghi nhận doanh thu cho thuê bất động sản vào tài khoản:

TK 511

TK 515

TK 711

TK 512

Q24: Trường hợp bất động sản cho thuê hoạt động, doanh thu cho thuê nhận trước (nếu có) ghi nhận vào:

TK 131

TK 3387

TK khác

Q25: Chi phí cho thuê bất động sản (Khấu hao, điện thoại, nước, sửa chữa nhỏ bất động sản) được đơn vị hạch toán vào tài khoản:

TK 642

TK 811

TK 632

TK 635

TK khác (.....)

Q26: Đối với trường hợp ghi nhận chi phí sửa chữa lớn đối với bất động sản đang cho thuê hoạt động công ty ghi nhận như thế nào:

Ghi nhận vào chi phí

Ghi nhận vào tăng nguyên giá .

Tùy thuộc vào từng trường hợp

Q27: Khi trích khấu hao bất động sản đầu tư, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận vào ?

TK 642

TK 811

TK 632

Q28: Trong quá trình nắm giữ bất động sản chờ tăng giá, đơn vị Ông (Bà) có trích khấu hao không?

Có

Không

Q29: Trong trường hợp BĐS trong thời gian chờ bán chưa bán được được sử dụng để cho thuê văn phòng ghi nhận:

Hàng hóa BĐS

Bất động sản đầu tư

Q30: Trường hợp BĐS cho cán bộ công nhân viên làm việc tại công ty thuê, tiền thuê theo giá thị trường, kế toán ghi nhận?

Hàng hóa BĐS

Bất động sản đầu tư

Tài sản cố định hữu hình

Q31: Phương pháp khấu hao BĐSĐT tại công ty áp dụng?

Khấu hao theo đường thẳng

Khấu hao nhanh theo số dư giảm dần có điều chỉnh

Khấu hao theo sản lượng

Q32: Khi dừng việc cho thuê bất động sản chuyển mục đích sang sử dụng tại đơn vị, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận đó là:

Bất động sản đầu tư

Tài sản cố định

Q33: Khi bất động sản đang chờ bán trong kỳ kinh doanh bình thường chuyển sang mục đích cho thuê hoạt động, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận đó là:

Bất động sản đầu tư

Tài sản cố định

Hàng hóa BĐS

Q34: Khi có quyết định bán bất động sản đầu tư mà không cần qua giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp. Đơn vị Ông (Bà) ghi nhận BĐS đó là:

Bất động sản đầu tư

Hàng hóa BĐS

Q35: Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư để bán, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận BĐS đó là:

Bất động sản đầu tư

Hàng hóa BĐS

Kết thúc phần II

Xin hãy chuyển sang phần tiếp theo

**PHẦN III: THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN**

Q36: Đơn vị Ông (Bà) có tổ chức kế toán quản trị bất động sản đầu tư không?

- Có

- Không

Q37: Hình thức tổ chức bộ máy kế toán quản trị đơn vị Ông (Bà) áp dụng:

- Tổ chức kết hợp với hệ thống kế toán tài chính

- Tổ chức bộ máy riêng

Q38: Đơn vị Ông (Bà) phân loại hoạt động KDBĐS theo những hoạt động nào:

- Hoạt động đầu tư, xây dựng, mua BĐS để bán, cho thuê hoạt động

- Hoạt động bán BĐS

- Hoạt động cho thuê BĐS

Q39: Đơn vị Ông (Bà) phân loại chi phí hoạt động KDBĐS theo những tiêu thức gì?

- Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

- Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động

- Phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả kinh doanh

- Phân loại chi phí theo sự ảnh hưởng tới việc lựa chọn các phương án

Q40: Đơn vị Ông (Bà) phân loại doanh thu hoạt động KDBĐS theo những hoạt động nào?

- Hoạt động đầu tư, xây dựng, mua BĐS để bán, cho thuê hoạt động

- Hoạt động bán BĐS

- Hoạt động cho thuê BĐS

Q41: Đơn vị Ông (Bà) có xây dựng biểu mẫu hệ thống dự toán hoạt động KDBĐS tại doanh nghiệp của mình?

- Không

- Có

Q42: Đơn vị Ông (Bà) lập dự toán hoạt động KDBĐS nào trong những dự toán sau?

- Dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS

- Dự toán tình hình bán BĐS

- Dự toán kế hoạch SXKD

- Dự toán chi phí bán hàng

- Dự toán quản lý doanh nghiệp

- Dự toán lãi - lỗ

- Dự toán mức hoạt động hòa vốn

- Dự toán doanh thu cho thuê BĐS

Các dự toán khác (nếu có).....

Q43: Kỳ lập dự toán tại Đơn vị Ông (Bà)?

- Tháng
- Quý
- Năm

Q44: Khi thiết kế hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách kế toán tại Đơn vị, Ông (Bà) có tính đến yêu cầu thu thập thông tin chi tiết cho các nhà quản trị?

- Không
- Có nhưng chưa kết hợp chặt chẽ
- Có

Q45: Đơn vị Ông (Bà) có xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị HĐKDBĐS?

- Không
- Có

Q46: Đơn vị Ông (Bà) lập báo cáo kế toán quản trị hoạt động KDBĐS nào trong những báo cáo sau?

- Báo cáo doanh thu tiêu thụ BĐS
- Báo cáo chi phí bán hàng
- Báo cáo chi phí quản lý doanh nghiệp
- Báo cáo lãi - lỗ
- Báo cáo doanh thu cho thuê BĐS
- Báo cáo chi phí, quản lý, vận hành BĐS cho thuê
- Các báo cáo khác (nếu có)

Q47: Kỳ lập báo cáo kế toán quản trị tại Đơn vị Ông (Bà)?

- Tháng
- Quý
- Năm

Q48: Báo cáo kế toán quản trị hoạt động KDBĐS thể hiện thông tin?

- Thông tin dự toán
- Thông tin kỳ trước
- Thông tin thực tế phát sinh tại đơn vị
- Thông tin chênh lệch giữa dự toán, kỳ trước và thực tế

Q49: Khi xác định giá bán và cho thuê bất động sản tại đơn vị có thuê đơn vị độc lập thẩm định giá?

- Có
- Không

Q50: Đơn vị thuê đơn vị độc lập thẩm định giá tại thời điểm nào (Đối với đơn vị thuê thẩm định giá độc lập)?

- Thời điểm khi đánh giá, xây dựng dự án
- Thời điểm khi doanh nghiệp được phép huy động vốn của khách hàng
- Thời điểm khi doanh nghiệp đã hoàn thành dự án.

Kết thúc phần III, Xin hãy chuyển sang phần tiếp theo

PHẦN IV. Phỏng vấn về kế toán hoạt động kinh doanh bất động sản

Chỉ dẫn: Trong phần này chúng tôi muốn trao đổi thêm về kế toán HĐKDBĐS tại doanh nghiệp

Q51: Xin hãy cho biết đơn vị Ông (Bà) đã mở những loại sổ kế toán nào để theo dõi hoạt động bán BĐS?

.....
.....

Q52: Xin hãy cho biết đơn vị Ông (Bà) đã mở những loại sổ kế toán nào để theo dõi hoạt động cho thuê BĐS?

.....
.....

Q53: Trong các quyết định quản trị HĐKDBĐS, theo Ông (Bà) quyết định quản trị nào là quyết định quản trị quan trọng (theo nội dung thứ tự quan trọng từ cao xuống thấp)?

.....
.....

Q54: Xin hãy cho biết quy trình định giá BĐS bán và cho thuê tại đơn vị Ông (Bà)?

.....
.....

Q55: Xin hãy cho biết những nhân tố nào chi phối đến quyết định định giá BĐS bán và cho thuê tại đơn vị Ông (Bà)?

.....
.....

Q56: Để nâng cao hiệu quả kế toán quản trị HĐKDBĐS tại đơn vị, theo Ông (Bà) cần phải hoàn thiện những nội dung gì?

.....

Xin chân thành cảm ơn Ông (Bà) đã tham gia vào công trình nghiên cứu này.

Phụ lục 2

TỔNG HỢP KẾT QUẢ PHIẾU ĐIỀU TRA

**KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN TẠI
CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN VIỆT NAM**

PHẦN I: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP

- Tổng số Doanh nghiệp gửi phiếu điều tra: 80
- Tổng số phiếu điều tra thu về: 69 đạt 86%

Dưới đây là kết quả tổng hợp chung:

Kết quả	
Số DN	Tỷ lệ (%)

Q1: Doanh nghiệp của Ông (Bà) thuộc mô hình sở hữu nào?

- Doanh nghiệp Nhà nước
- Công ty cổ phần
- Công ty trách nhiệm hữu hạn
- Doanh nghiệp tư nhân
- Công ty hợp danh

9	13%
50	74%
8	11,5%
1	1,5%

Q2: Địa bàn hoạt động kinh doanh bất động sản của doanh nghiệp?

- Trong nước
- Trong nước và ngoài nước

69	100%

Q3: Mô hình tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp?

- Trực tuyến
- Chức năng
- Trực tuyến chức năng

69	100%

Q4: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp?

- Tập trung
- Phân tán
- Kết hợp

42	61%
9	13%
18	26%

Q5: Hình thức ghi sổ kế toán tại doanh nghiệp?

- Hình thức Nhật ký chung
- Hình thức Nhật ký – Chứng từ
- Hình thức Chứng từ ghi sổ
- Hình thức Nhật ký – Sổ cái

64	92,8%
5	7,2%

PHẦN II: THÔNG TIN KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

Q6: Hoạt động kinh doanh bất động sản trong doanh nghiệp bao gồm những loại hình bất động sản nào sau đây?

- Quyền sử dụng đất do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua	69	100%
- Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất do doanh nghiệp sở hữu	69	100%
- Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất do doanh nghiệp thuê tài chính	69	100%
- Nhà, một phần của nhà hoặc cả nhà và đất đồng sở hữu	69	100%
- Cơ sở hạ tầng, nhà xưởng, bến bãi,...	69	100%

Q7: Trong đơn vị của Ông (Bà) phát sinh các trường hợp nào sau đây?

- Quyền sử dụng đất (QSDĐ), nhà, trung tâm thương mại, nhà xưởng, bến bãi lớn... do đơn vị sở hữu đang cho thuê hoạt động	69	100%
- QSDĐ, nhà, trung tâm thương mại, nhà xưởng, bến bãi lớn... do đơn vị sở hữu đang được giữ để cho thuê hoạt động	69	100%
- QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng, ... đang nắm giữ chờ tăng giá bán	18	26%
- QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng, ... chưa xác định được mục đích sử dụng	2	3%
- QSDĐ, nhà, cơ sở hạ tầng đang bán trong kỳ KD bình thường	69	100%
- Xây dựng nhà để bán trong kỳ kinh doanh bình thường	69	100%
- Xây dựng trung tâm thương mại, văn phòng với mục đích cho thuê	69	100%
- Xây dựng nhà chưa xác định là cho thuê hay để bán hay làm văn phòng		0%
- Nhà do đơn vị thuê tài chính và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động		0%
- BĐS mua vào để cho thuê hoạt động	16	23,2%

Q8: Đơn vị của ông (Bà) mua bất động sản đã hoàn thành để bán trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư (TK 217)		
- Hàng hóa bất động sản (TK 1567)	6	8,7%
- Bất động sản chủ sở hữu sử dụng (211, 213)		

Q9: Đơn vị của ông (Bà) mua bất động sản đang xây dựng để bán lại, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Hàng hóa BĐS (TK 156)	3	4,3%
- Chi phí SXKDD (TK 154)		
- XD CB dở dang (241)	1	1,4%
- Phải trả cho người bán (TK331)		

Q10: Đơn vị của ông (bà) mua bất động sản nhưng chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai là cho thuê, bán hay sử dụng, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư (TK 217)
- Hàng hóa bất động sản (TK 1567)
- Bất động sản chủ sở hữu sử dụng (211, 213)

2	3%

Q11: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà để bán trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực?

- VAS 02 - hàng tồn kho (TK 154)
- VAS 03 - như xây dựng TSCĐ trong DN (TK 241)

69	100%

Q12: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà, văn phòng, trung tâm thương mại với mục đích để cho thuê trong kỳ, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực?

- VAS 02 - hàng tồn kho (TK 154)
- VAS 03 - như xây dựng TSCĐ trong DN (TK 241)
- Phân biệt theo mục đích xây dựng

69	100%

Q13: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà kết hợp với trung tâm thương mại ví dụ một tòa nhà với các tầng dưới làm trung tâm thương mại để cho thuê hoạt động, các tầng trên là chung cư để bán, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực?

- VAS 02 - hàng tồn kho (TK 154)
- VAS 03 - như xây dựng TSCĐ trong DN (TK 241)
- Phân biệt theo mục đích xây dựng

36	52%
28	41%
5	7%

Q14: Đơn vị của ông (Bà) xây dựng nhà đa mục đích với mục đích vừa để cho thuê, để bán, để sử dụng đơn vị Ông (Bà) ghi nhận quá trình xây dựng theo quy định của chuẩn mực?

- VAS 02 - hàng tồn kho (TK 154)
- VAS 03 - như xây dựng TSCĐ trong DN (TK 241)
- Phân biệt theo mục đích xây dựng

36	52%
28	41%
5	7%

Q15: Giá thành của hàng hóa BĐS tại các doanh nghiệp tự xây dựng hàng hóa BĐS để bán trong doanh nghiệp thường bao gồm các chi phí nào sau đây:

- Chi phí tiền sử dụng đất và tiền thuê đất
- Chi phí xây dựng trả cho nhà thầu
- Chi phí lãi vay, chi phí tư vấn, thiết kế, chi phí san lấp, đền bù, giải phóng mặt bằng, phí tư vấn, thuế chuyển nhượng đất, chi phí quản lý xây dựng chung và các chi phí liên quan khác.
- Chi phí khác:

69	100%
69	100%
69	100%

Q16: Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu bán nhà, chung cư theo:

- Theo tiến độ hợp đồng
- Khi bàn giao nhà cho khách hàng

69	100%

Q17: Khi nhận tiền theo tiến độ của hợp đồng mua căn hộ, doanh nghiệp ghi nhận vào TK nào?

- TK 511
- TK 3387
- TK 131
- TK

69	100%

Q18: Doanh nghiệp ghi nhận doanh thu trường hợp thời gian cho thuê chiếm trên 90% thời gian sử dụng hữu ích của tài sản, doanh nghiệp nhận được tiền cho thuê trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm cho thuê theo phương pháp.

- Ghi nhận doanh thu một lần
- Ghi nhận vào doanh thu nhận trước

2	3%

Q19: Đối với trường hợp bán nhà, căn hộ kèm theo quà tặng khuyến mãi, doanh nghiệp ghi nhận các khoản khuyến mại trên vào:

- TK 632
- TK 641
- TK ...

48	69,5%
21	30,5%

Q20: Đối với trường hợp các doanh nghiệp hỗ trợ vay vốn ngân hàng cho khách hàng với lãi suất 0% hoặc với lãi suất ưu đãi, chi phí lãi suất hỗ trợ vay vốn cho khách ghi nhận vào:

- TK 635
- TK 641
- TK 338

57	82,6%
12	17,4%

Q21: Đối với trường hợp các doanh nghiệp chiết khấu thanh toán cho khách hàng khi khách hàng thanh toán trước thời hạn, chiết khấu thanh toán ghi nhận vào:

- TK 635
- TK 641
- TK khác

69	100%

Q22: Kế toán xác định giá vốn khi bán hàng hóa BĐS theo tiêu thức nào?

- Theo m² xây dựng thực tế + chi phí chung phân bổ
- Theo dự toán

69	100%

Q23: Tại đơn vị Ông (Bà) ghi nhận doanh thu cho thuê bất động sản vào tài khoản?

- TK 511
- TK 515
- TK 711
- TK 512
- TK khác.....

69	100%

Q24: Trường hợp bất động sản cho thuê hoạt động, doanh thu cho thuê nhận trước (nếu có) ghi nhận vào?

- TK 131
- TK 3387
- TK khác

69	100%

Q25: Chi phí cho thuê bất động sản (Khấu hao, điện thoại, nước, sửa chữa nhỏ bất động sản) được đơn vị hạch toán vào tài khoản?

- TK 642
- TK 811
- TK 632
- TK 635
- TK khác

69	100%

Q26: Đối với trường hợp ghi nhận chi phí sửa chữa lớn đối với bất động sản đang cho thuê hoạt động công ty ghi nhận như thế nào?

- Ghi nhận vào chi phí
- Ghi nhận vào tăng nguyên giá .
- Tùy thuộc vào từng trường hợp

69	100%

Q27: Khi trích khấu hao bất động sản đầu tư, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận vào ?

- TK 642
- TK 811
- TK 632

69	100%

Q28: Trong quá trình nắm giữ bất động sản chờ tăng giá, đơn vị Ông (Bà) có trích khấu hao không?

- Có
- Không

69	100%

Q29: Trong trường hợp BĐS trong thời gian chờ bán chưa bán được được sử dụng để cho thuê văn phòng ghi nhận?

- Hàng hóa BĐS
- Bất động sản đầu tư

69	100%

Q30: Trường hợp BĐS cho cán bộ công nhân viên làm việc tại công ty thuê, tiền thuê theo giá thị trường, kế toán ghi nhận?

- Hàng hóa BĐS
- Bất động sản đầu tư
- Tài sản cố định

69	100%

Q31: Phương pháp khấu hao BĐSĐT tại công ty áp dụng?

- Khấu hao theo đường thẳng
- Khấu hao nhanh theo số dư giảm dần có điều chỉnh
- Khấu hao theo sản lượng

69	100%

Q32: Khi dừng việc cho thuê bất động sản chuyển mục đích sang sử dụng tại đơn vị, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư
- Tài sản cố định

69	100%

Q33: Khi bất động sản đang chờ bán trong kỳ kinh doanh bình thường chuyển sang mục đích cho thuê hoạt động, đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư
- Tài sản cố định
- Hàng hóa BĐS

69	100%

Q34: Khi có quyết định bán bất động sản đầu tư mà không cần qua giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp. Đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư
- Hàng hóa BĐS

69	100%

Q35: Khi có quyết định bán bất động sản đầu tư phải qua giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp. Đơn vị Ông (Bà) ghi nhận?

- Bất động sản đầu tư
- Hàng hóa BĐS
- Hàng hóa BĐS (khi phải ra quyết định sửa chữa, nâng cấp BĐS)

43	63%
19	27%
7	10%

PHẦN III: THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BĐS

Q36: Đơn vị Ông (Bà) có tổ chức kế toán quản trị bất động sản đầu tư không?

- Có
- Không

69	100%

Q37: Hình thức tổ chức bộ máy kế toán quản trị đơn vị Ông (Bà) áp dụng?

- Tổ chức kết hợp với hệ thống kế toán tài chính
- Tổ chức bộ máy riêng

69	100%

Q38: Đơn vị Ông (Bà) phân loại hoạt động KDBĐS theo những hoạt động nào?

- Hoạt động đầu tư, xây dựng, mua BĐS để bán, cho thuê hoạt động
- Hoạt động bán BĐS
- Hoạt động cho thuê BĐS

69	100%
69	100%
69	100%

Q39: Đơn vị Ông (Bà) phân loại chi phí hoạt động KDBĐS theo những tiêu thức gì?

- Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động
- Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động
- Phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả kinh doanh
- Phân loại chi phí theo sự ảnh hưởng tới việc lựa chọn các phương án

69	100%
7	10,1%

Q40: Đơn vị Ông (Bà) phân loại doanh thu hoạt động KDBĐS theo những hoạt động nào?

- Hoạt động đầu tư, xây dựng, mua BĐS để bán, cho thuê hoạt động		
- Hoạt động bán BĐS	69	100%
- Hoạt động cho thuê BĐS	69	100%

Q41: Đơn vị Ông (Bà) có xây dựng biểu mẫu hệ thống dự toán hoạt động KDBĐS tại doanh nghiệp của mình?

- Không	57	82,6%
- Có	12	17,4%

Q42: Đơn vị Ông (Bà) lập dự toán hoạt động KDBĐS nào trong những dự toán sau?

- Dự toán doanh thu tiêu thụ BĐS	69	100%
- Dự toán tình hình bán BĐS	69	100%
- Dự toán kế hoạch SXKD	69	100%
- Dự toán chi phí bán hàng	12	17,4%
- Dự toán quản lý doanh nghiệp	12	17,4%
- Dự toán lãi - lỗ	12	17,4%
- Dự toán mức hoạt động hòa vốn	12	17,4%
- Dự toán doanh thu cho thuê BĐS	42	61%
- Dự toán chi phí khấu hao BĐS cho thuê	42	61%
- Dự toán chi phí, quản lý, vận hành BĐS cho thuê	42	61%

Q43: Kỳ lập dự toán tại Đơn vị Ông (Bà)?

- Tháng	12	17,4%
- Quý	69	100%
- Năm	69	100%

Q44: Khi thiết kế hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách kế toán tại Đơn vị, Ông (Bà) có kết hợp để phục vụ yêu cầu thu thập thông tin chi tiết cho các nhà quản trị?

- Không	18	26,1%
- Có nhưng chưa kết hợp chặt chẽ	39	56,5%
- Có	12	17,4%

Q45: Đơn vị Ông (Bà) có xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị hoạt động KDBĐS?

- Không	57	82,6%
- Có	12	17,4%

Q46: Đơn vị Ông (Bà) lập báo cáo kế toán quản trị hoạt động KDBDS nào trong những báo cáo sau?

- Báo cáo doanh thu tiêu thụ BĐS	69	100%
- Báo cáo chi phí bán hàng	12	17,4%
- Báo cáo chi phí quản lý doanh nghiệp	12	17,4%
- Báo cáo lãi - lỗ	69	100%
- Báo cáo doanh thu cho thuê BĐS	69	100%
- Báo cáo chi phí, quản lý, vận hành BĐS cho thuê	12	17,4%

Q47: Kỳ lập báo cáo kế toán quản trị tại Đơn vị Ông (Bà)?

- Tháng	12	17,4%
- Quý	69	100%
- Năm	69	100%

Q48: Báo cáo kế toán quản trị hoạt động KDBDS thể hiện thông tin?

- Thông tin dự toán		
- Thông tin kỳ trước	69	100%
- Thông tin thực tế phát sinh tại đơn vị	69	100%
- Thông tin chênh lệch giữa dự toán, kỳ trước và thực tế		

Q49: Khi xác định giá bán và cho thuê bất động sản tại đơn vị có thuê đơn vị độc lập thẩm định giá?

- Không	28	40,5%
- Có	41	59,5%

Q50: Đơn vị thuê đơn vị độc lập thẩm định giá tại thời điểm nào (Đối với đơn vị thuê thẩm định giá độc lập)?

- Thời điểm khi đánh giá, xây dựng dự án	32	46,4%
- Thời điểm khi doanh nghiệp được phép huy động vốn của khách hàng	9	13,1%
- Thời điểm khi doanh nghiệp đã hoàn thành dự án.		

Phụ lục 3
DANH MỤC CÁC DOANH NGHIỆP KHẢO SÁT

STT	TÊN CÔNG TY
1	Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà và đô thị Việt Nam
2	Tổng công ty đầu tư phát triển hạ tầng đô thị
3	Tổng công ty Sông Đà
4	Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà Hà Nội
5	Tổng công ty Thương mại Hà Nội
6	Tổng công ty xây dựng và phát triển hạ tầng
7	Công ty TNHH 1TV quản lý và phát triển nhà Hà Nội
8	Công ty TNHH 1TV đầu tư phát triển nhà và Hạ tầng
9	Công ty TNHHNN 1TV kinh doanh dịch vụ nhà Hà Nội
10	Tổng công ty CP xây dựng Hà Nội
11	Công ty CP đầu tư bất động sản Hà Nội
12	Tổng công ty CP Viglacera
13	Tổng Công ty CP Thương mại Xây dựng Vietracimex
14	Tổng công ty CP đầu tư xây dựng và thương mại Việt Nam CTX holdings
15	Tổng công ty CP xuất nhập khẩu và xây dựng Việt Nam
16	Công ty CP tập đoàn Thế Kỷ
17	Công ty CP Đầu tư Hải Phát
18	Công ty CP đầu tư CEO
19	Công ty CP đầu tư và xây dựng quốc tế VIGEBBA
20	Công ty CP đầu tư và phát triển Bắc Sơn
21	Công ty CP đầu tư Thái Minh Quang
22	Công ty CP tập đoàn Đất Việt
23	Công ty CP tập đoàn đầu tư Thăng Long
24	Công ty CP đầu tư bất động sản Quý Hạnh
25	Công ty CP bất động sản Megastar
26	Công ty CP đầu tư và phát triển Tân Á Đại Thành
27	Công ty CP tập đoàn vàng bạc đá quý DOJI
28	Công ty CP tập đoàn Nam Cường Hà Nội
29	Công ty CP bất động sản Detechland
30	Công ty CP tập đoàn FLC
31	Công ty CP bất động sản Bru điện
32	Công ty CP đầu tư dự án, phát triển đô thị

STT	TÊN CÔNG TY
33	Công ty CP quản lý và khai thác tòa nhà VNPT
34	Công ty CP đầu tư xây dựng Phục Hưng Holdings
35	Công ty Cổ phần địa ốc Star Hà Nội
36	Công ty CP tập đoàn địa ốc Viễn Đông
37	Công ty CP đầu tư xây dựng Mỹ Đình
38	Công ty CP tập đoàn Sơn Hà
39	Công ty CP Cơ điện và Xây dựng Việt Nam
40	Công ty CP đầu tư Bắc Hà
41	Công ty CP đầu tư và phát triển Sao Phương Bắc
42	Công ty CP đầu tư và xây dựng công trình HACO
43	Công ty CP đầu tư và xây dựng thương mại Phúc Thịnh
44	Công ty CP đầu tư Reenco Hòa Bình
45	Công ty CP Tập đoàn Hà Đô
46	Công ty CP quốc tế HMT Việt Nam
47	Công ty CP đầu tư xây dựng và phát triển đô thị Hồng Hà
48	Công ty CP đầu tư địa ốc Alaska
49	Công ty CP quản lý đầu tư và phát triển đô thị Việt Nam
50	Công ty CP đầu tư phát triển kỹ nghệ và xây dựng Việt Nam
51	Công ty CP đầu tư phát triển nhà và đô thị Phú Gia
52	Công ty CP bất động sản Hà Tây
53	Công ty CP đầu tư ATS
54	Công ty CP đầu tư VietNamnet
55	Công ty CP địa ốc MB
56	Công ty CP đầu tư Thái Minh Quang
57	Công ty CP đầu tư bất động sản Thành Đông
58	Công ty CP ACC Thăng Long
59	Công ty CP Phát triển đô thị Quốc tế Việt Nam
60	Công ty CP Tập đoàn TSQ Việt Nam
61	Công ty CP tập đoàn Hòa Phát
62	Công ty CP tập đoàn Vingroup
63	Công ty CP đầu tư BĐS Hapulico
74	Công ty CP Tasco
65	Công ty CP BĐS địa ốc dầu khí
66	Công ty CP đầu tư và xây dựng Xuân Mai

STT	TÊN CÔNG TY
67	Công ty CP xây dựng Faros
68	Công ty CP HDP Việt Nam
69	Công ty CP Đầu tư HimlamBC
70	Công ty CP đầu tư sao Đất Việt
71	Công ty TNHH Đầu tư Capita Land Hoàng Thành
72	Công ty TNHH Tập đoàn Tân Hoàng Minh
73	Công ty TNHH Đoàn Kết Quốc Tế
74	Công ty TNHH tập đoàn bitexco
75	Công ty TNHH bất động sản FPT
76	Công ty TNHH đầu tư và quản lý tòa nhà Ion Complex
77	Công ty TNHH Gamudaland Việt Nam
78	Công ty TNHH BĐS và xây dựng Việt Hưng
79	Công ty TNHH MEKONG
80	Công ty xây dựng tư nhân số 1 Lai Châu

Phụ lục 4

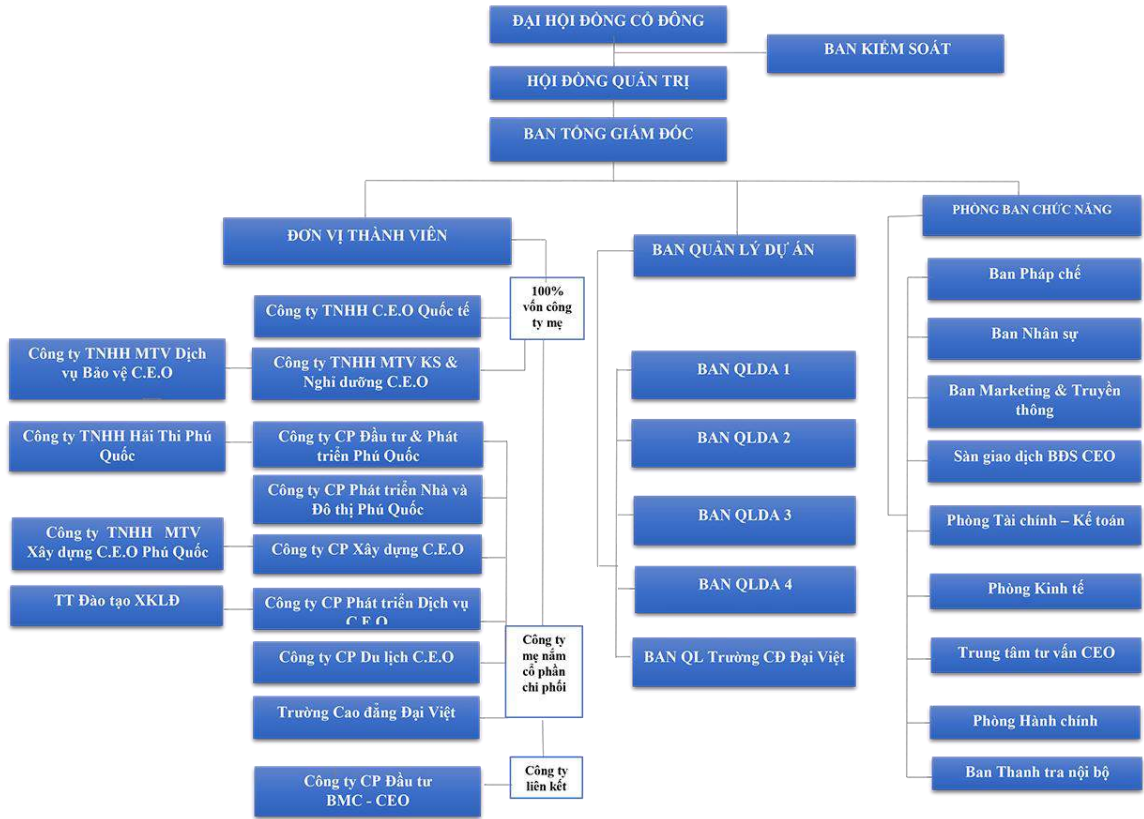
Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tập đoàn FLC

FLC GROUP EXECUTIVE BOARD OF MANAGEMENT SƠ ĐỒ TỔ CHỨC QUẢN TRỊ TẬP ĐOÀN FLC



Phụ lục 5

Sơ đồ tổ chức quản lý tại Công ty CP CEO

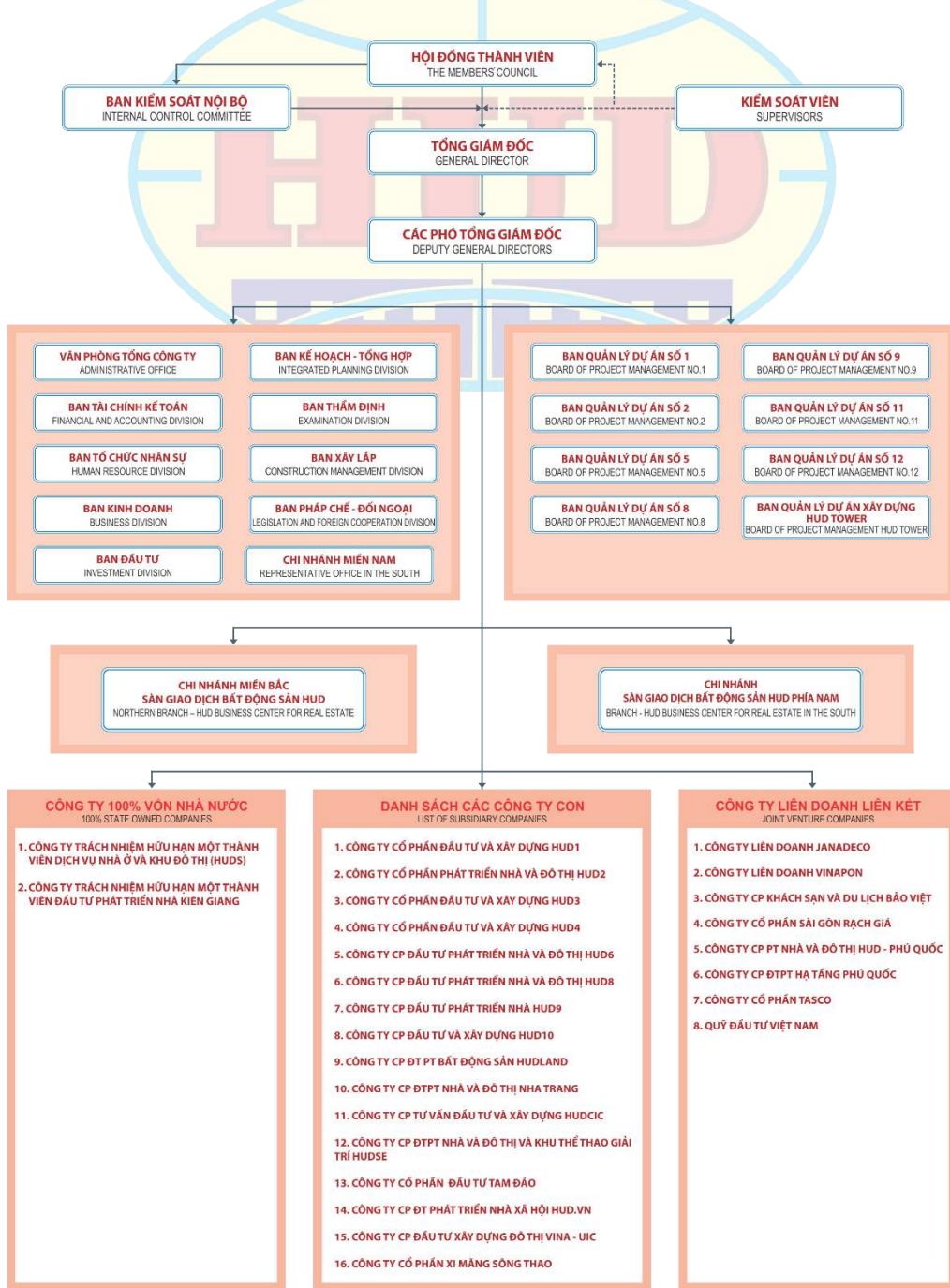


Phụ lục 6

Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tổng công ty HUD

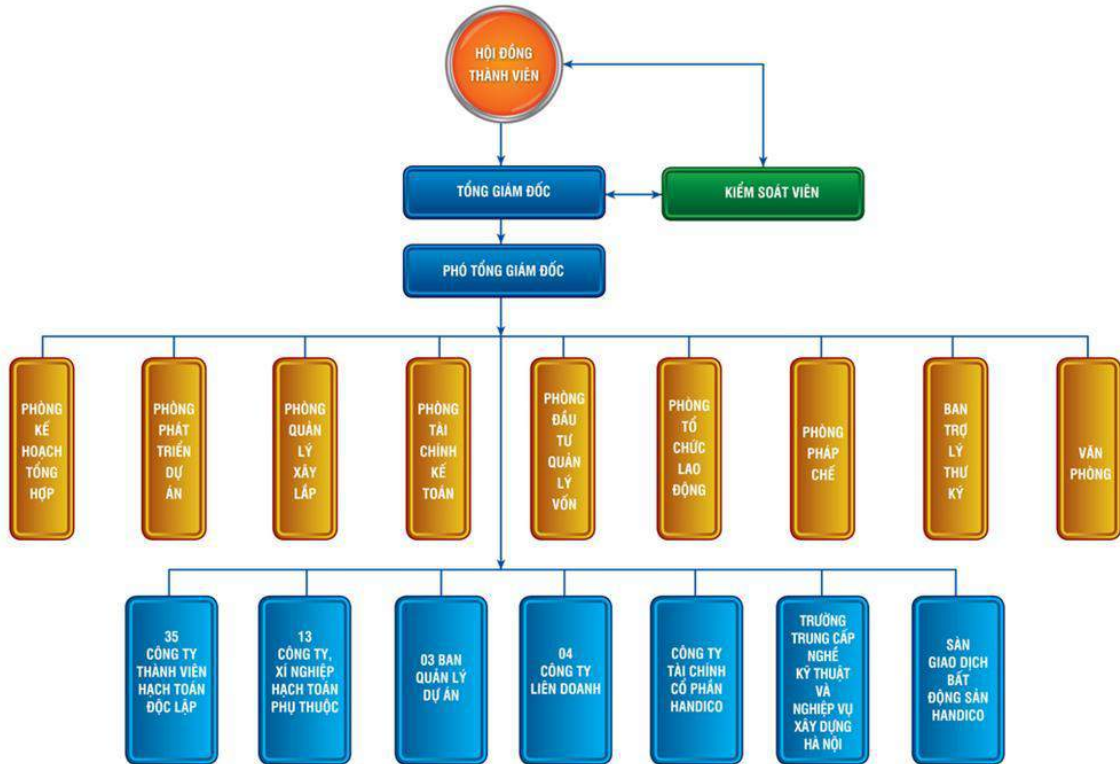
SƠ ĐỒ TỔ CHỨC TỔNG CÔNG TY ĐẦU TƯ PHÁT TRIỂN NHÀ VÀ ĐÔ THỊ (HUD)

ORGANIZATIONAL CHART OF HOUSING AND URBAN DEVELOPMENT CORPORATION (HUD)



Phụ lục 7

Sơ đồ tổ chức quản lý tại Tổng công ty đầu tư và phát triển nhà Hà Nội

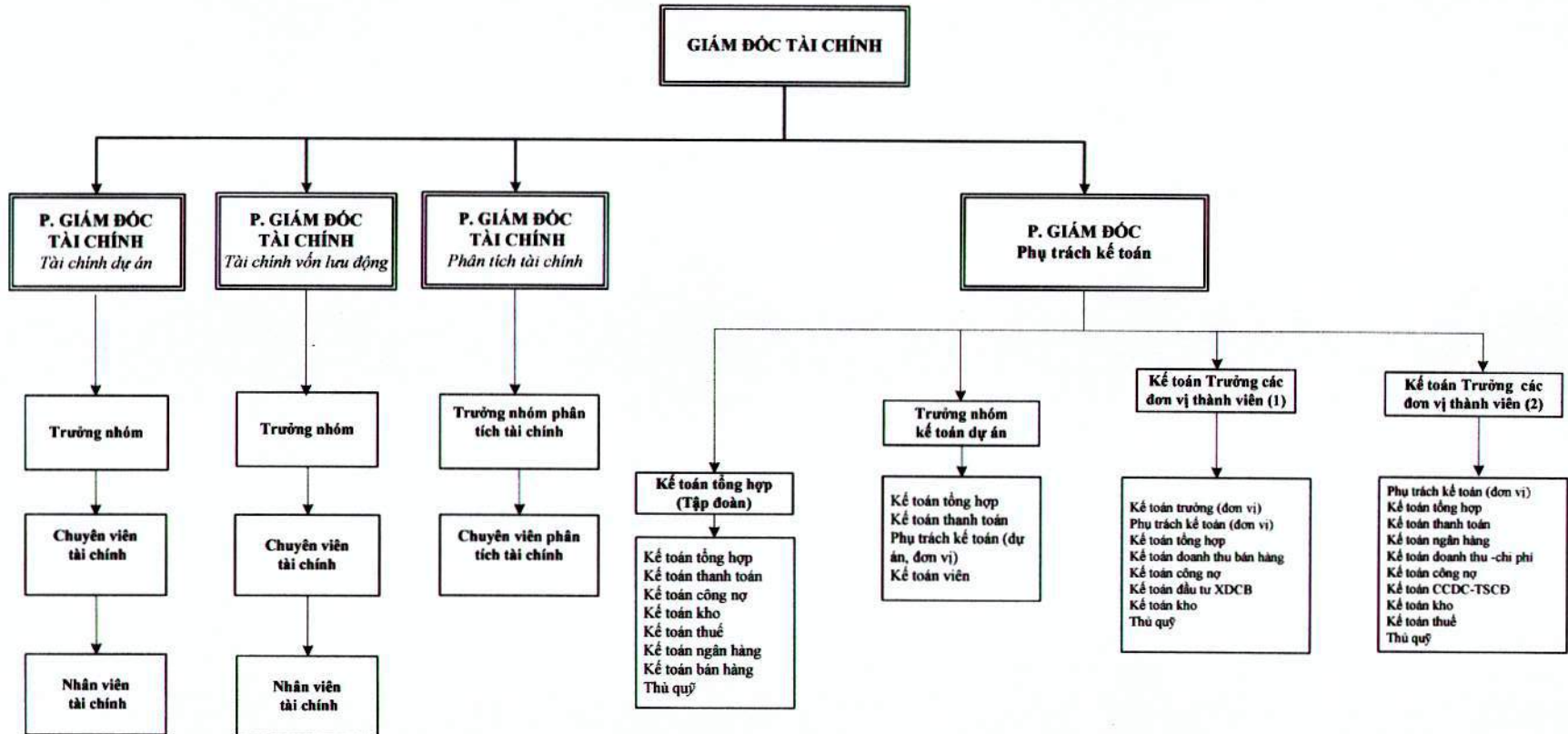


Phụ lục 8

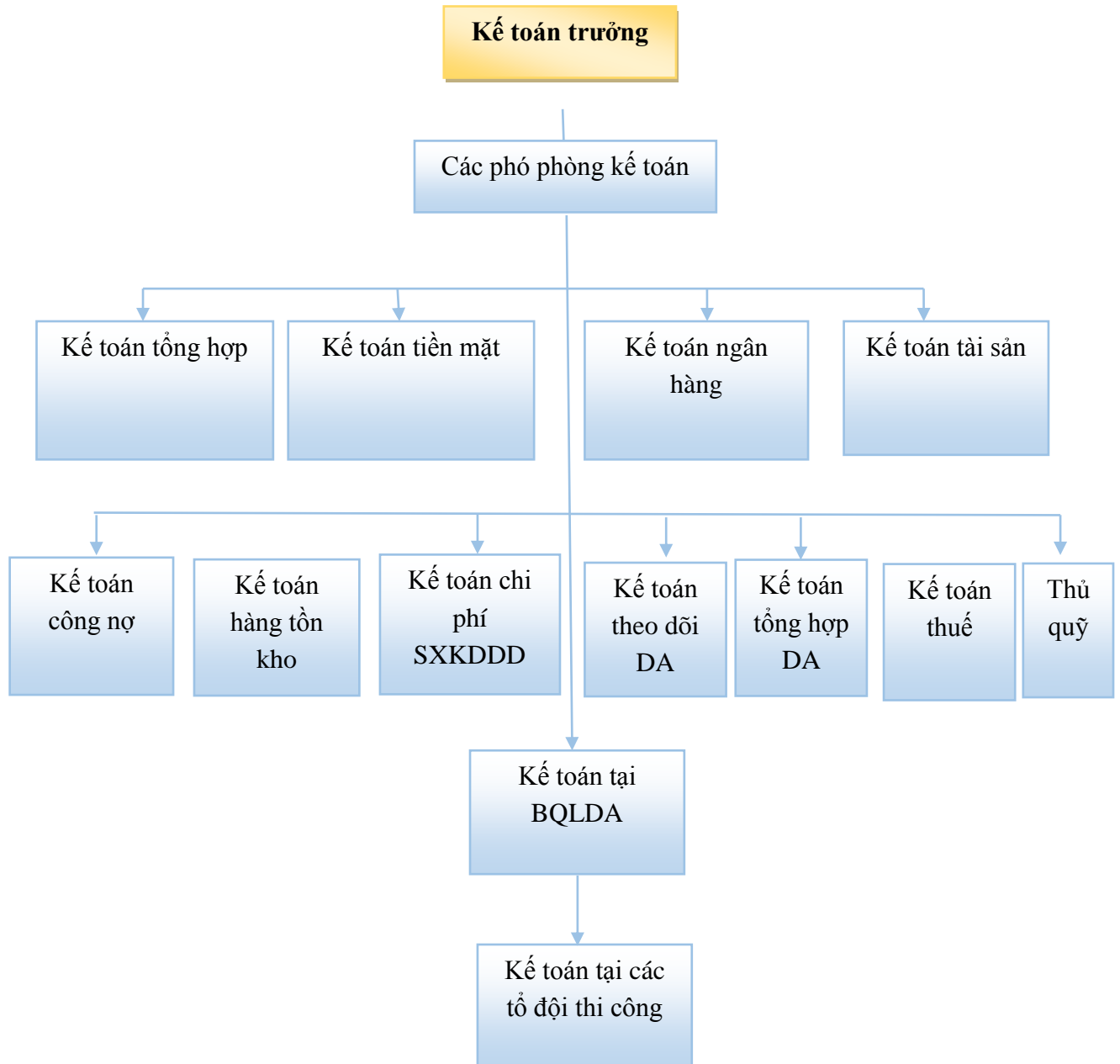
Sơ đồ tổ chức ban Tài chính - Kế toán Tập đoàn FLC

SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BAN TÀI CHÍNH - KẾ TOÁN TẬP ĐOÀN FLC

MÃ VĂN BẢN :
 BỘ PHẬN/BAN/PHÒNG : Ban TC-KT
 NGÀY ÁP DỤNG : 01/01/2016
 NGÀY PHÁT HÀNH : .../.../2016



Phụ lục 9
Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của Tập đoàn Tân Hoàng Minh



Phụ lục 10
Báo cáo tài chính Công ty cổ phần tập đoàn Vingroup 2016
(Trích)

Tập đoàn Vingroup – Công ty CP

Báo cáo tài chính riêng

Ngày 31 tháng 12 năm 2016

MỤC LỤC

	<i>Trang</i>
Thông tin chung	1 - 2
Báo cáo của Ban Giám đốc	3
Báo cáo kiểm toán độc lập	4 - 5
Bảng cân đối kế toán riêng	6 - 9
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng	10 - 11
Báo cáo lưu chuyển tiền tệ riêng	12 - 13
Thuyết minh báo cáo tài chính riêng	14 - 78
Phụ lục 1 - Danh sách công ty con tại ngày 31 tháng 12 năm 2016	79 - 84

Tập đoàn Vingroup - Công ty CP

THÔNG TIN CHUNG

CÔNG TY

Tập đoàn Vingroup - Công ty CP ("Công ty") là một công ty cổ phần được thành lập tại Việt Nam theo Giấy Chứng nhận Đăng ký Kinh doanh số 0103001016 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp vào ngày 3 tháng 5 năm 2002 và được cấp lại Giấy Chứng nhận Đăng ký Kinh doanh số 0101245486 vào ngày 12 tháng 5 năm 2010. Công ty sau đó nhận được các Giấy Chứng nhận Đăng ký Doanh nghiệp sửa đổi, với lần sửa đổi gần nhất là lần thứ 63 được cấp ngày 28 tháng 2 năm 2017.

Cổ phiếu của Công ty đã được chính thức giao dịch tại Sở Giao dịch Chứng khoán thành phố Hồ Chí Minh kể từ ngày 19 tháng 9 năm 2007 theo Quyết định số 106/QĐ-TTGDHCM do Giám đốc Sở Giao dịch Chứng khoán thành phố Hồ Chí Minh ký ngày 7 tháng 9 năm 2007.

Hoạt động chính của Công ty trong năm là đầu tư, xây dựng và kinh doanh bất động sản; tiến hành các hoạt động huy động vốn, đầu tư góp vốn; và cung cấp các dịch vụ hành chính văn phòng tổng hợp.

Công ty có trụ sở chính tại số 7, đường Bằng Lăng 1, khu đô thị sinh thái Vinhomes Riverside, phường Việt Hưng, quận Long Biên, thành phố Hà Nội, Việt Nam. Công ty có một chi nhánh có địa chỉ tại số 72, phố Lê Thành Tôn và 45A, phố Lý Tự Trọng, phường Bến Nghé, quận 1, thành phố Hồ Chí Minh, Việt Nam.

HỘI ĐỒNG QUẢN TRỊ

Các thành viên Hội đồng Quản trị trong năm và vào ngày lập báo cáo này như sau:

Ông Phạm Nhật Vượng	Chủ tịch	
Ông Lê Khắc Hiệp	Phó chủ tịch	
Bà Phạm Thúy Hằng	Phó chủ tịch	
Bà Phạm Thu Hương	Phó chủ tịch	
Bà Nguyễn Diệu Linh	Phó chủ tịch	
Bà Vũ Tuyết Hằng	Phó chủ tịch	miễn nhiệm ngày 22 tháng 4 năm 2016
Ông Ling Chung Yee Roy	Thành viên	
Bà Mai Hương Nội	Thành viên	
Ông Marc Villiers Townsend	Thành viên	
Ông Joseph Raymond Gagnon	Thành viên	

BAN KIỂM SOÁT

Các thành viên Ban kiểm soát trong năm và vào ngày lập báo cáo này như sau:

Ông Nguyễn Thế Anh	Trưởng Ban
Ông Đinh Ngọc Lân	Thành viên
Bà Đỗ Thị Hồng Vân	Thành viên
Bà Nguyễn Thị Vân Trinh	Thành viên

Tập đoàn Vingroup - Công ty CP

THÔNG TIN CHUNG (tiếp theo)

BAN GIÁM ĐỐC

Các thành viên Ban Giám đốc trong năm và vào ngày lập báo cáo này như sau:

Bà Dương Thị Mai Hoa	Tổng Giám đốc	
Bà Mai Hương Nội	Phó Tổng Giám đốc	
Ông Phạm Văn Khương	Phó Tổng Giám đốc	
Bà Nguyễn Diệu Linh	Phó Tổng Giám đốc	miễn nhiệm ngày 29 tháng 8 năm 2016
Ông Đặng Thanh Thủy	Phó Tổng Giám đốc	miễn nhiệm ngày 29 tháng 8 năm 2016
Bà Vũ Tuyết Hằng	Phó Tổng Giám đốc	miễn nhiệm ngày 29 tháng 8 năm 2016
Bà Nguyễn Thị Dịu	Phó Tổng Giám đốc	
Bà Dương Thị Hoàn	Phó Tổng Giám đốc	bổ nhiệm ngày 29 tháng 8 năm 2016

NGƯỜI ĐẠI DIỆN THEO PHÁP LUẬT

Người đại diện theo pháp luật của Công ty trong năm và vào ngày lập báo cáo này là Bà Dương Thị Mai Hoa.

KIỂM TOÁN VIÊN

Công ty Trách nhiệm Hữu hạn Ernst & Young Việt Nam là công ty kiểm toán cho Công ty.

Tập đoàn Vingroup - Công ty CP

BÁO CÁO CỦA BAN GIÁM ĐỐC

Ban Giám đốc Tập đoàn Vingroup – Công ty CP (“Công ty”) trình bày báo cáo này và báo cáo tài chính riêng của Công ty cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016.

TRÁCH NHIỆM CỦA BAN GIÁM ĐỐC ĐỐI VỚI BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm đảm bảo báo cáo tài chính riêng cho từng năm tài chính phản ánh trung thực và hợp lý tình hình tài chính riêng, kết quả hoạt động kinh doanh riêng và tình hình lưu chuyển tiền tệ riêng của Công ty trong năm. Trong quá trình lập báo cáo tài chính riêng này, Ban Giám đốc cần phải:


- ▶ lựa chọn các chính sách kế toán thích hợp và áp dụng các chính sách này một cách nhất quán;
- ▶ thực hiện các đánh giá và ước tính một cách hợp lý và thận trọng;
- ▶ nêu rõ các chuẩn mực kế toán áp dụng cho Công ty có được tuân thủ hay không và tất cả những sai lệch trọng yếu so với những chuẩn mực này đã được trình bày và giải thích trong báo cáo tài chính riêng; và
- ▶ lập báo cáo tài chính riêng trên cơ sở nguyên tắc hoạt động liên tục trừ trường hợp không thể cho rằng Công ty sẽ tiếp tục hoạt động.


Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm đảm bảo việc các sổ sách kế toán thích hợp được lưu giữ để phản ánh tình hình tài chính riêng của Công ty, với mức độ chính xác hợp lý, tại bất kỳ thời điểm nào và đảm bảo rằng các sổ sách kế toán tuân thủ với chế độ kế toán đã được áp dụng. Ban Giám đốc cũng chịu trách nhiệm về việc quản lý các tài sản của Công ty và do đó phải thực hiện các biện pháp thích hợp để ngăn chặn và phát hiện các hành vi gian lận và những vi phạm khác.

Ban Giám đốc cam kết đã tuân thủ những yêu cầu nêu trên trong việc lập báo cáo tài chính riêng kèm theo.

CÔNG BỐ CỦA BAN GIÁM ĐỐC

Theo ý kiến của Ban Giám đốc, báo cáo tài chính riêng kèm theo phản ánh trung thực và hợp lý tình hình tài chính riêng của Công ty vào ngày 31 tháng 12 năm 2016, kết quả hoạt động kinh doanh riêng và tình hình lưu chuyển tiền tệ riêng cho năm tài chính kết thúc cùng ngày phù hợp với các Chuẩn mực kế toán Việt Nam, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính riêng.

Thay mặt Ban Giám đốc: 



Dương Thị Mai Hoa
Tổng Giám đốc

Hà Nội, Việt Nam

Ngày 25 tháng 3 năm 2017



Building a better
working world

Ernst & Young Vietnam Limited
8th Floor, CornerStone Building
16 Phan Chu Trinh Street
Hoan Kiem District
Hanoi, S.R. of Vietnam

PL/36

Tel : + 84 4 3831 5100
Fax: + 84 4 3831 5090
ey.com

Số tham chiếu: 60729565/18498313

BÁO CÁO KIỂM TOÁN ĐỘC LẬP

Kính gửi: Các cổ đông của Tập đoàn Vingroup – Công ty CP

Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính riêng kèm theo của Tập đoàn Vingroup – Công ty CP ("Công ty") được lập ngày 25 tháng 3 năm 2017 và được trình bày từ trang 6 đến trang 84, bao gồm bảng cân đối kế toán riêng tại ngày 31 tháng 12 năm 2016, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng và báo cáo lưu chuyển tiền tệ riêng cho năm tài chính kết thúc cùng ngày và các thuyết minh báo cáo tài chính riêng kèm theo.

Trách nhiệm của Ban Giám đốc Công ty

Ban Giám đốc Công ty chịu trách nhiệm về việc lập và trình bày trung thực và hợp lý báo cáo tài chính riêng của Công ty theo các Chuẩn mực kế toán Việt Nam, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính riêng và chịu trách nhiệm về kiểm soát nội bộ mà Ban Giám đốc xác định là cần thiết để đảm bảo cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính riêng không có sai sót trọng yếu do gian lận hoặc nhầm lẫn.

Trách nhiệm của Kiểm toán viên

Trách nhiệm của chúng tôi là đưa ra ý kiến về báo cáo tài chính riêng dựa trên kết quả của cuộc kiểm toán. Chúng tôi đã tiến hành kiểm toán theo các Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam. Các chuẩn mực này yêu cầu chúng tôi tuân thủ chuẩn mực và các quy định về đạo đức nghề nghiệp, lập kế hoạch và thực hiện cuộc kiểm toán để đạt được sự đảm bảo hợp lý về việc liệu báo cáo tài chính riêng của Công ty có còn sai sót trọng yếu hay không.

Công việc kiểm toán bao gồm thực hiện các thủ tục nhằm thu thập các bằng chứng kiểm toán về các số liệu và thuyết minh trên báo cáo tài chính riêng. Các thủ tục kiểm toán được lựa chọn dựa trên xét đoán của kiểm toán viên, bao gồm đánh giá rủi ro có sai sót trọng yếu trong báo cáo tài chính riêng do gian lận hoặc nhầm lẫn. Khi thực hiện đánh giá các rủi ro này, kiểm toán viên đã xem xét kiểm soát nội bộ của Công ty liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính riêng liệu có trung thực, hợp lý nhằm thiết kế các thủ tục kiểm toán phù hợp với tình hình thực tế, tuy nhiên không nhằm mục đích đưa ra ý kiến về hiệu quả của kiểm soát nội bộ của Công ty. Công việc kiểm toán cũng bao gồm đánh giá tính thích hợp của các chính sách kế toán được áp dụng và tính hợp lý của các ước tính kế toán của Ban Giám đốc cũng như đánh giá việc trình bày tổng thể báo cáo tài chính riêng.

Chúng tôi tin tưởng rằng các bằng chứng kiểm toán mà chúng tôi đã thu thập được là đầy đủ và thích hợp để làm cơ sở cho ý kiến kiểm toán của chúng tôi.



Building a better
working world

Ý kiến của Kiểm toán viên

Theo ý kiến của chúng tôi, báo cáo tài chính riêng đã phản ánh trung thực và hợp lý, trên các khía cạnh trọng yếu, tình hình tài chính riêng của Công ty tại ngày 31 tháng 12 năm 2016, cũng như kết quả hoạt động kinh doanh riêng và tình hình lưu chuyển tiền tệ riêng cho năm tài chính kết thúc cùng ngày, phù hợp với các Chuẩn mực kế toán Việt Nam, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính riêng.

Vấn đề cần nhấn mạnh

Chúng tôi xin lưu ý đến Thuyết minh số 2.1 của báo cáo tài chính riêng. Công ty đã lập báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty và các công ty con cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016 theo các Chuẩn mực kế toán Việt Nam, Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các quy định pháp lý có liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất. Chúng tôi đã kiểm toán báo cáo tài chính hợp nhất này và báo cáo kiểm toán độc lập của chúng tôi đề ngày 25 tháng 3 năm 2017 đã đưa ra ý kiến chấp nhận toàn phần.

Ý kiến kiểm toán của chúng tôi không liên quan đến vấn đề cần nhấn mạnh này.

Công ty Trách nhiệm Hữu hạn Ernst & Young Việt Nam



Trần Đình Cường
Tổng Giám đốc

Số Giấy CNĐKHN kiểm toán: 0135-2013-004-1

Trịnh Xuân Hòa
Kiểm toán viên

Số Giấy CNĐKHN kiểm toán: 0754-2013-004-1

Hà Nội, Việt Nam

Ngày 25 tháng 3 năm 2017

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN RIÊNG
ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	TÀI SẢN	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm (Trình bày lại)
100	A. TÀI SẢN NGẮN HẠN		27.199.433.210.089	24.238.821.543.284
110	I. Tiền và các khoản tương đương tiền	4	1.360.177.826.566	1.071.293.410.389
111	1. Tiền		1.360.177.826.566	571.293.410.389
112	2. Các khoản tương đương tiền		-	500.000.000.000
120	II. Đầu tư tài chính ngắn hạn	5	13.372.452.000	2.142.032.490.611
121	1. Chứng khoán kinh doanh		32.369.112.000	32.369.112.000
122	2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh		(18.996.660.000)	(14.958.000.000)
123	3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn		-	2.124.621.378.611
130	III. Các khoản phải thu ngắn hạn		15.541.218.687.080	16.585.572.752.923
131	1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	6.1	883.517.847.090	382.140.126.031
132	2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	6.2	515.334.735.744	132.228.960.187
135	3. Phải thu về cho vay ngắn hạn	7	9.916.131.797.015	12.496.760.202.648
136	4. Phải thu ngắn hạn khác	8	4.257.348.097.402	3.675.967.076.427
137	5. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi	6.1, 7, 8	(31.113.790.171)	(101.523.612.370)
140	IV. Hàng tồn kho		5.290.511.327.802	730.548.865.043
141	1. Hàng tồn kho	10	5.290.511.327.802	730.548.865.043
150	V. Tài sản ngắn hạn khác		4.994.152.916.641	3.709.374.024.318
151	1. Chi phí trả trước ngắn hạn	11	114.644.228.063	13.394.986.624
152	2. Thuế GTGT được khấu trừ		155.554.083.828	35.767.944.966
153	3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước		-	2.923.154.643
155	4. Tài sản ngắn hạn khác	12	4.723.954.604.750	3.657.287.938.085

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN RIÊNG (tiếp theo)
ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	TÀI SẢN	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
200	B. TÀI SẢN DÀI HẠN		55.723.140.138.323	54.082.083.973.728
210	I. Các khoản phải thu dài hạn		2.840.560.540.000	11.135.844.306.667
215	1. Phải thu về cho vay dài hạn	7	2.720.370.400.000	11.135.841.666.667
216	2. Phải thu dài hạn khác	8	120.190.140.000	2.640.000
220	II. Tài sản cố định		224.377.279.124	214.091.787.205
221	1. Tài sản cố định hữu hình	13	205.775.165.344	194.042.685.459
222	Nguyên giá		298.505.269.512	253.059.710.605
223	Giá trị hao mòn lũy kế		(92.730.104.168)	(59.017.025.146)
227	2. Tài sản cố định vô hình		18.602.113.780	20.049.101.746
228	Nguyên giá		41.638.580.909	35.150.011.380
229	Giá trị hao mòn lũy kế		(23.036.467.129)	(15.100.909.634)
230	III. Bất động sản đầu tư	14	1.727.150.050.091	82.735.895.923
231	1. Nguyên giá		1.740.841.614.251	87.706.085.875
232	2. Giá trị hao mòn lũy kế		(13.691.564.160)	(4.970.189.952)
240	IV. Tài sản dở dang dài hạn	15	3.272.046.066.399	2.805.541.943.577
242	1. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang		3.272.046.066.399	2.805.541.943.577
250	V. Đầu tư tài chính dài hạn		47.566.594.464.074	38.275.539.416.775
251	1. Đầu tư vào công ty con	17.1	46.106.922.943.969	34.479.034.583.248
252	2. Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết	17.2	-	1.482.214.318.182
253	3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	17.3	1.584.777.500.000	2.314.290.515.345
254	4. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn	17	(145.105.979.895)	-
255	5. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn	5.2	20.000.000.000	-
260	VI. Tài sản dài hạn khác		92.411.738.635	1.568.330.623.581
261	1. Chi phí trả trước dài hạn	11	61.545.841.274	67.515.682.870
262	2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại		30.865.897.361	814.940.711
268	3. Tài sản dài hạn khác	12	-	1.500.000.000.000
270	TỔNG CỘNG TÀI SẢN		82.922.573.348.412	78.320.905.517.012

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN RIÊNG (tiếp theo)
ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	NGUỒN VỐN	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
300	C. NỢ PHẢI TRẢ		42.084.048.424.735	41.069.956.307.067
310	I. Nợ ngắn hạn		20.247.646.895.138	20.129.324.462.838
311	1. Phải trả người bán ngắn hạn	18	729.171.151.369	136.288.096.579
312	2. Người mua trả tiền trước ngắn hạn	19	1.401.829.924.191	28.358.671.265
313	3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	20	738.729.948.101	9.352.323.347
314	4. Phải trả người lao động		17.317.928.421	14.600.225.362
315	5. Chi phí phải trả ngắn hạn	21	1.333.319.482.091	764.864.295.381
318	6. Doanh thu chưa thực hiện ngắn hạn		9.808.000.104	26.643.140.907
319	7. Phải trả ngắn hạn khác	22	3.230.056.058.846	5.047.407.477.029
320	8. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	23.1	12.787.414.402.015	14.101.810.232.968
330	II. Nợ dài hạn		21.836.401.529.597	20.940.631.844.229
338	1. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	23.2	21.836.401.529.597	18.558.230.083.647
339	2. Trái phiếu chuyển đổi	24	-	2.382.401.760.582

BẢNG CÂN ĐỐI KẾ TOÁN RIÊNG (tiếp theo)
ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	NGUỒN VỐN	Thuyết minh	Số cuối năm	Số đầu năm
400	D. VỐN CHỦ SỞ HỮU		40.838.524.923.677	37.250.949.209.945
410	<i>I. Vốn chủ sở hữu</i>	25	40.838.524.923.677	37.250.949.209.945
411	1. Vốn cổ phần đã phát hành		26.377.079.540.000	18.681.880.870.000
411a	- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết		26.377.079.540.000	18.681.880.870.000
411b	- Cổ phiếu ưu đãi		-	-
412	2. Thặng dư vốn cổ phần		13.920.405.048.300	17.279.282.355.762
420	3. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu		31.000.000.000	26.000.000.000
421	4. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối		510.040.335.377	1.263.785.984.183
421a	- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối năm trước		94.895.396.911	6.467.923.866
421b	- Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối năm nay		415.144.938.466	1.257.318.060.317
440	TỔNG CỘNG NGUỒN VỐN		82.922.573.348.412	78.320.905.517.012

Ngô Thị Huyền
Người lập

Nguyễn Thị Thu Hiền
Kế toán trưởng



Dương Thị Mai Hoa
Tổng Giám đốc

Ngày 25 tháng 3 năm 2017

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH RIÊNG
cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước (trình bày lại)
01	1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	26.1	3.768.971.356.079	976.176.934.312
02	2. Các khoản giảm trừ doanh thu	26.1	-	-
10	3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ	26.1	3.768.971.356.079	976.176.934.312
11	4. Giá vốn hàng bán và dịch vụ cung cấp	27	(2.199.977.834.709)	(680.168.013.669)
20	5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ		1.568.993.521.370	296.008.920.643
21	6. Doanh thu hoạt động tài chính	26.2	3.785.357.949.204	6.130.396.091.173
22	7. Chi phí tài chính	28	(3.628.043.069.763)	(3.138.965.332.358)
23	Trong đó: Chi phí lãi vay		(3.287.464.598.199)	(2.643.993.985.025)
25	8. Chi phí bán hàng	29	(182.418.641.090)	(6.781.066.408)
26	9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	29	(118.743.581.436)	(292.956.499.757)
30	10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh		1.425.146.178.285	2.987.702.113.293
31	11. Thu nhập khác		10.878.730.989	7.239.342.958
32	12. Chi phí khác		(5.388.771.472)	(10.692.386.094)
40	13. Lợi nhuận/(lỗ) khác		5.489.959.517	(3.453.043.136)

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH RIÊNG (tiếp theo)
cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
50	14. Tổng lợi nhuận trước thuế		1.430.636.137.802	2.984.249.070.157
51	15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	31.1	(75.633.333.258)	(6.410.849.551)
52	16. Thu nhập thuế TNDN hoãn lại		30.050.956.650	814.940.711
60	17. Lợi nhuận sau thuế TNDN		1.385.053.761.194	2.978.653.161.317



Ngô Thị Huyền
Người lập



Nguyễn Thị Thu Hiền
Kế toán trưởng



Dương Thị Mai Hoa
Tổng Giám đốc

Ngày 25 tháng 3 năm 2017

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ RIÊNG
cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016

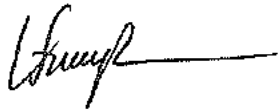
Đơn vị tính: VND

Mã số	CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
	I. LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH			
01	Lợi nhuận kế toán trước thuế		1.430.636.137.802	2.984.249.070.157
	<i>Điều chỉnh cho các khoản:</i>			
02	Khấu hao và hao mòn tài sản cố định và bất động sản đầu tư		76.253.023.140	32.696.324.498
03	Các khoản dự phòng		78.734.817.696	16.153.342.918
04	(Lãi)/lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ	26.2, 28	(70.793.637.959)	362.536.155.833
05	Lãi từ hoạt động đầu tư	33	(3.558.951.746.329)	(6.103.340.162.991)
06	Chi phí lãi vay	28	3.287.464.598.199	2.643.993.985.025
08	Lỗ từ hoạt động kinh doanh trước thay đổi vốn lưu động		1.243.343.192.549	(63.711.284.560)
09	(Tăng)/giảm các khoản phải thu		(1.497.307.285.563)	819.292.994.755
10	Tăng hàng tồn kho		(4.559.962.462.759)	(708.390.022.860)
11	Tăng các khoản phải trả (không kể lãi vay phải trả, thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp)		3.910.081.114.192	1.715.963.156.888
12	(Tăng)/giảm chi phí trả trước		(47.898.560.651)	18.728.068.880
13	Giảm chứng khoán kinh doanh		-	112.322.695.000
14	Tiền lãi vay đã trả		(3.237.768.405.945)	(2.109.726.467.240)
15	Thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp	19	(22.556.242.245)	(6.049.617.202)
20	Lưu chuyển tiền thuần sử dụng vào hoạt động kinh doanh		(4.212.068.650.422)	(221.570.476.339)
	II. LƯU CHUYỂN TIỀN TỪ HOẠT ĐỘNG ĐẦU TƯ			
21	Tiền chi để mua sắm, xây dựng tài sản cố định (TSCĐ) và các tài sản dài hạn khác		(2.993.223.973.872)	(3.386.260.534.939)
22	Tiền thu do thanh lý, nhượng bán TSCĐ và các tài sản dài hạn khác		2.070.441.462	95.458.333
23	Tiền chi cho vay, mua các công cụ nợ của đơn vị khác		(30.210.528.445.178)	(30.902.159.877.479)
24	Tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác		36.447.819.044.278	23.704.297.552.386
25	Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	33	(22.136.897.630.108)	(18.819.653.168.181)
26	Tiền thu hồi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	33	17.796.485.886.001	15.115.624.780.095
27	Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia		4.305.562.306.210	4.078.569.992.922
30	Lưu chuyển tiền thuần từ/(sử dụng vào) hoạt động đầu tư		3.211.287.628.793	(10.209.485.796.863)

BÁO CÁO LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ RIÊNG (tiếp theo)
cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016

Đơn vị tính: VND

Mã số	CHỈ TIÊU	Thuyết minh	Năm nay	Năm trước
	III. LƯU CHUYỂN TIỀN TỆ HOẠT ĐỘNG TÀI CHÍNH			
33	Tiền thu từ đi vay		31.506.903.516.959	34.263.738.869.090
34	Tiền trả nợ gốc vay		(30.217.241.451.560)	(24.076.050.742.954)
40	Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động tài chính		1.289.662.065.399	10.187.688.126.136
50	Lưu chuyển tiền thuần trong năm		288.881.043.770	(243.368.147.066)
60	Tiền và tương đương tiền đầu năm		1.071.293.410.389	1.314.658.214.340
61	Ảnh hưởng của thay đổi tỷ giá hối đoái quy đổi ngoại tệ		3.372.407	3.343.115
70	Tiền và tương đương tiền cuối năm	4	1.360.177.826.566	1.071.293.410.389



Ngô Thị Huyền
Người lập



Nguyễn Thị Thu Hiền
Kế toán trưởng



Đường Thị Mai Hoa
Tổng Giám đốc

Ngày 25 tháng 3 năm 2017

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG

vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

1. THÔNG TIN VỀ DOANH NGHIỆP

Tập đoàn Vingroup - Công ty CP ("Công ty") là một công ty cổ phần được thành lập tại Việt Nam theo Giấy Chứng nhận Đăng ký Kinh doanh số 0103001016 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp vào ngày 3 tháng 5 năm 2002 và được cấp lại Giấy Chứng nhận Đăng ký Kinh doanh số 0101245486 vào ngày 12 tháng 5 năm 2010. Công ty sau đó cũng nhận được các Giấy Chứng nhận Đăng ký Kinh doanh sửa đổi, với lần sửa đổi gần nhất là lần thứ 63 được cấp ngày 28 tháng 2 năm 2017.

Cổ phiếu của Công ty đã được chính thức giao dịch tại Sở Giao dịch Chứng khoán thành phố Hồ Chí Minh kể từ ngày 19 tháng 9 năm 2007 theo Quyết định số 106/QĐ-TTGDHCM do Giám đốc Sở Giao dịch Chứng khoán thành phố Hồ Chí Minh ký ngày 7 tháng 9 năm 2007.

Hoạt động chính của Công ty trong năm là đầu tư, xây dựng và kinh doanh bất động sản; tiến hành các hoạt động huy động vốn, đầu tư góp vốn; và cung cấp các dịch vụ hành chính văn phòng tổng hợp.

Chu kỳ sản xuất kinh doanh của hoạt động phát triển và chuyển nhượng bất động sản của Công ty bắt đầu từ thời điểm xin giấy phép đầu tư, thực hiện giải phóng mặt bằng, xây dựng cơ bản cho đến thời điểm hoàn thiện dự án. Do vậy, chu kỳ sản xuất kinh doanh của hoạt động chuyển nhượng bất động sản của Công ty là từ 12 tháng đến 36 tháng.

Chu kỳ sản xuất, kinh doanh của các hoạt động khác của Công ty thông thường là trong vòng 12 tháng.

Công ty có trụ sở chính tại số 7, đường Bằng Lăng 1, khu đô thị sinh thái Vinhomes Riverside, phường Việt Hưng, quận Long Biên, thành phố Hà Nội, Việt Nam. Công ty có một chi nhánh có địa chỉ tại số 72, phố Lê Thánh Tôn và 45A, phố Lý Tự Trọng, phường Bến Nghé, quận 1, thành phố Hồ Chí Minh, Việt Nam.

Số lượng nhân viên của Công ty tại ngày 31 tháng 12 năm 2016 là: 333 (ngày 31 tháng 12 năm 2015: 482).

Cơ cấu tổ chức

Tại ngày 31 tháng 12 năm 2016, Công ty có 62 công ty con. Thông tin chi tiết về các công ty con và tỷ lệ biểu quyết, tỷ lệ lợi ích của Công ty trong các công ty con này được trình bày chi tiết tại Phụ lục 1.

2. CƠ SỞ TRÌNH BÀY**2.1 Mục đích lập báo cáo tài chính riêng**

Công ty có các công ty con như được trình bày tại Thuyết minh số 17 và Phụ lục 1. Công ty đã lập báo cáo tài chính riêng này nhằm đáp ứng các yêu cầu về công bố thông tin, cụ thể là theo quy định tại Thông tư số 155/2015/TT-BTC - Hướng dẫn về việc công bố thông tin trên thị trường chứng khoán. Cũng theo quy định tại các văn bản này, Công ty cũng đã lập báo cáo tài chính hợp nhất của Công ty và các công ty con ("Tập đoàn") cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2016 ("báo cáo tài chính hợp nhất") tại ngày 25 tháng 3 năm 2017.

Người sử dụng báo cáo tài chính riêng nên đọc báo cáo này cùng với báo cáo tài chính hợp nhất để có được các thông tin đầy đủ về tình hình tài chính hợp nhất, kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất và tình hình lưu chuyển tiền tệ hợp nhất của Tập đoàn.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

2. CƠ SỞ TRÌNH BÀY (tiếp theo)

2.2 *Chuẩn mực và Chế độ kế toán áp dụng*

Báo cáo tài chính riêng của Công ty được trình bày bằng đồng Việt Nam ("VND") phù hợp với Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và các Chuẩn mực kế toán Việt Nam do Bộ Tài chính ban hành theo:

- ▶ Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 về việc ban hành bốn Chuẩn mực kế toán Việt Nam (Đợt 1);
- ▶ Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 về việc ban hành sáu Chuẩn mực kế toán Việt Nam (Đợt 2);
- ▶ Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30 tháng 12 năm 2003 về việc ban hành sáu Chuẩn mực kế toán Việt Nam (Đợt 3);
- ▶ Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15 tháng 2 năm 2005 về việc ban hành sáu Chuẩn mực kế toán Việt Nam (Đợt 4); và
- ▶ Quyết định số 100/2005/QĐ-BTC ngày 28 tháng 12 năm 2005 về việc ban hành bốn Chuẩn mực kế toán Việt Nam (Đợt 5).

Theo đó, báo cáo tài chính riêng được trình bày kèm theo và việc sử dụng các báo cáo này không dành cho các đối tượng không được cung cấp các thông tin về các thủ tục và nguyên tắc và thông lệ kế toán tại Việt Nam và hơn nữa không được chủ định trình bày tình hình tài chính riêng, kết quả hoạt động kinh doanh riêng và lưu chuyển tiền tệ riêng theo các nguyên tắc và thông lệ kế toán được chấp nhận rộng rãi ở các nước và lãnh thổ khác ngoài Việt Nam.

2.3 *Hình thức sổ kế toán áp dụng*

Hình thức sổ kế toán được áp dụng của Công ty là Nhật ký chung.

2.4 *Kỳ kế toán năm*

Kỳ kế toán năm của Công ty áp dụng cho việc lập báo cáo tài chính riêng bắt đầu từ ngày 1 tháng 1 và kết thúc ngày 31 tháng 12.

2.5 *Đơn vị tiền tệ trong kế toán*

Báo cáo tài chính riêng được lập bằng đơn vị tiền tệ trong kế toán của Công ty là VND.

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU

3.1 *Các thay đổi trong các chính sách kế toán và thuyết minh*

Các chính sách kế toán của Công ty sử dụng để lập báo cáo tài chính riêng được áp dụng nhất quán với các chính sách đã được sử dụng để lập báo cáo tài chính riêng cho năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2015.

3.2 *Tiền và các khoản tương đương tiền*

Tiền và các khoản tương đương tiền bao gồm tiền mặt tại quỹ, tiền gửi ngân hàng, các khoản đầu tư ngắn hạn có thời hạn gốc không quá ba tháng, có tính thanh khoản cao, có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành các lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro trong chuyển đổi thành tiền.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU (tiếp theo)

3.3 Hàng tồn kho

Hàng tồn kho bất động sản

Bất động sản được mua hoặc được xây dựng để bán trong quá trình hoạt động bình thường của Công ty, không phải để cho thuê hoặc chờ tăng giá, được ghi nhận là hàng tồn kho theo giá thấp hơn giữa giá thành để đưa mỗi sản phẩm đến vị trí và điều kiện hiện tại và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Giá thành của hàng tồn kho bất động sản bao gồm:

- ▶ Chi phí tiền sử dụng đất và các chi phí phát triển đất;
- ▶ Chi phí xây dựng phải trả cho nhà thầu; và
- ▶ Chi phí lãi vay, chi phí tư vấn, thiết kế, chi phí san lấp, đền bù giải phóng mặt bằng, phí tư vấn, thuê chuyển nhượng đất, chi phí quản lý xây dựng chung và các chi phí liên quan khác.

Giá trị thuần có thể thực hiện được là giá bán ước tính của hàng tồn kho trong điều kiện kinh doanh bình thường, dựa trên giá thị trường vào ngày báo cáo, và trừ chi phí ước tính để hoàn thành và chi phí bán hàng ước tính.

Giá vốn của bất động sản đã bán được ghi nhận trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng dựa trên các chi phí trực tiếp tạo thành bất động sản đó và các chi phí chung được phân bổ theo các tiêu thức phù hợp.

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho

Dự phòng giảm giá hàng tồn kho được trích lập cho phần giá trị dự kiến bị tổn thất do các khoản suy giảm trong giá trị (do giảm giá, kém phẩm chất, lỗi thời v.v.) có thể xảy ra đối với hàng hóa bất động sản thuộc quyền sở hữu của Công ty dựa trên bằng chứng hợp lý về sự suy giảm giá trị tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Số tăng hoặc giảm khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho được hạch toán vào giá vốn hàng bán trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng.

3.4 Các khoản phải thu

Các khoản phải thu được trình bày trên báo cáo tài chính riêng theo giá trị ghi sổ các khoản phải thu từ khách hàng và phải thu khác sau khi trừ các khoản dự phòng được lập cho các khoản phải thu khó đòi.

Dự phòng nợ phải thu khó đòi thể hiện phần giá trị của các khoản phải thu mà Công ty dự kiến không có khả năng thu hồi tại ngày kết thúc kỳ kế toán. Tăng hoặc giảm số dự tài khoản dự phòng được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp trên báo cáo tài chính riêng.

3.5 Tài sản cố định hữu hình

Tài sản cố định hữu hình được thể hiện theo nguyên giá trừ đi giá trị hao mòn lũy kế.

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình bao gồm giá mua và những chi phí có liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào hoạt động như dự kiến. Các chi phí mua sắm, nâng cấp và đổi mới tài sản cố định hữu hình được ghi tăng nguyên giá của tài sản và chi phí bảo trì, sửa chữa được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng khi phát sinh.

Khi tài sản cố định hữu hình được bán hay thanh lý, các khoản lãi hoặc lỗ phát sinh do thanh lý tài sản (là phần chênh lệch giữa tiền thu thuần từ việc bán tài sản với giá trị còn lại của tài sản) được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU (tiếp theo)

3.6 Thuê tài sản

Việc xác định một thỏa thuận có phải là thỏa thuận thuê tài sản hay không dựa trên bản chất của thỏa thuận đó tại thời điểm khởi đầu: liệu việc thực hiện thỏa thuận này có phụ thuộc vào việc sử dụng một tài sản nhất định và thỏa thuận có bao gồm điều khoản về quyền sử dụng tài sản hay không.

Thỏa thuận thuê tài sản được phân loại là thuê tài chính nếu theo hợp đồng thuê tài sản bên cho thuê chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên đi thuê. Tất cả các thỏa thuận thuê tài sản khác được phân loại là thuê hoạt động.

Trong trường hợp Công ty là bên đi thuê

Tài sản theo hợp đồng thuê tài chính được vốn hóa trên bảng cân đối kế toán riêng tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản theo giá trị thấp hơn giữa giá trị hợp lý của tài sản thuê và giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu. Khoản tiền gốc trong các khoản thanh toán tiền thuê trong tương lai theo hợp đồng thuê tài chính được hạch toán như khoản nợ phải trả. Khoản tiền lãi trong các khoản thanh toán tiền thuê được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng trong suốt thời gian thuê tài sản theo lãi suất cố định trên số dư còn lại của khoản nợ thuê tài chính phải trả.

Tài sản thuê tài chính đã được vốn hóa được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng theo thời gian ngắn hơn giữa thời gian hữu dụng ước tính và thời hạn thuê tài sản, nếu không chắc chắn là bên thuê sẽ được chuyển giao quyền sở hữu tài sản khi hết hạn hợp đồng thuê.

Các khoản tiền thuê theo hợp đồng thuê hoạt động được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn của hợp đồng thuê.

Trong trường hợp Công ty là bên cho thuê

Khoản đầu tư thuần trong hợp đồng cho thuê tài chính được hạch toán như khoản phải thu trên bảng cân đối kế toán riêng. Khoản tiền lãi trong khoản thanh toán tiền thuê được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng trong suốt thời hạn của hợp đồng thuê theo lãi suất cố định trên giá trị đầu tư thuần hiện có.

Tài sản theo hợp đồng cho thuê hoạt động được ghi nhận là bất động sản đầu tư trên Bảng cân đối kế toán riêng. Chi phí trực tiếp ban đầu để thương thảo thỏa thuận cho thuê hoạt động được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng khi phát sinh.

Thu nhập từ tiền cho thuê hoạt động được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời gian cho thuê.

3.7 Tài sản cố định vô hình

Tài sản cố định vô hình được ghi nhận theo nguyên giá trừ đi giá trị hao mòn lũy kế.

Nguyên giá tài sản cố định vô hình bao gồm giá mua và những chi phí có liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào hoạt động như dự kiến. Các chi phí mua sắm, nâng cấp và đổi mới tài sản cố định vô hình được ghi tăng nguyên giá của tài sản và chi phí bảo trì, sửa chữa được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng khi phát sinh.

Khi tài sản cố định vô hình được bán hay thanh lý, các khoản lãi lỗ phát sinh do thanh lý tài sản (là phần chênh lệch giữa tiền thu thuần từ việc bán tài sản với giá trị còn lại của tài sản) đều được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU (tiếp theo)

3.8 *Khấu hao và hao mòn*

Khấu hao tài sản cố định hữu hình và hao mòn tài sản cố định vô hình được trích theo phương pháp khấu hao đường thẳng trong suốt thời gian hữu dụng ước tính của các tài sản như sau:

Nhà cửa, vật kiến trúc	37 - 38 năm
Máy móc, thiết bị	3 - 5 năm
Phương tiện vận tải	5 - 8 năm
Thiết bị quản lý	2 - 6 năm
Phần mềm máy tính	3 - 5 năm
Tài sản cố định hữu hình khác	3 - 15 năm

3.9 *Bất động sản đầu tư*

Bất động sản đầu tư được thể hiện theo nguyên giá bao gồm cả các chi phí giao dịch liên quan trừ đi giá trị hao mòn lũy kế.

Các khoản chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu được hạch toán vào giá trị còn lại của bất động sản đầu tư khi Công ty có khả năng thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu của bất động sản đầu tư đó.

Khấu hao bất động sản đầu tư được trích theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời gian hữu dụng ước tính của các bất động sản như sau:

Quyền sử dụng đất	45 - 50 năm
Nhà cửa	45 - 50 năm
Tài sản khác	15 năm

Quyền sử dụng đất được ghi nhận là bất động sản đầu tư bao gồm quyền sử dụng đất có thời hạn được cấp cho Công ty nhằm mục đích phát triển các bất động sản đầu tư.

Bất động sản đầu tư không còn được trình bày trong bảng cân đối kế toán riêng sau khi đã bán hoặc sau khi bất động sản đầu tư đã không còn được sử dụng và xét thấy không thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc thanh lý bất động sản đầu tư đó. Chênh lệch giữa tiền thu thuần từ việc bán tài sản với giá trị còn lại của bất động sản đầu tư được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng trong năm thanh lý.

Việc chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp chủ sở hữu chấm dứt sử dụng tài sản đó và bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động hoặc khi kết thúc giai đoạn xây dựng. Việc chuyển từ bất động sản đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này hoặc bắt đầu triển khai cho mục đích bán. Việc chuyển từ bất động sản đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho không làm thay đổi nguyên giá hay giá trị còn lại của bất động sản tại ngày chuyển đổi.

3.10 *Chi phí đi vay*

Chi phí đi vay bao gồm lãi tiền vay và các chi phí khác phát sinh liên quan trực tiếp đến các khoản vay của Công ty.

Chi phí đi vay được hạch toán như chi phí phát sinh trong năm ngoại trừ các khoản chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc hình thành một tài sản cụ thể cần có một thời gian đủ dài để có thể đưa vào sử dụng theo mục đích định trước hoặc để bán được vốn hóa vào nguyên giá của tài sản đó.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU (tiếp theo)

3.11 Chi phí trả trước

Chi phí trả trước bao gồm các chi phí trả trước ngắn hạn hoặc chi phí trả trước dài hạn trên bảng cân đối kế toán riêng và được phân bổ trong khoảng thời gian trả trước của chi phí tương ứng với các lợi ích kinh tế được tạo ra từ các chi phí này.

Chi phí trả trước dài hạn bao gồm chi phí thuê đất dài hạn trả trước, lợi thế thương mại, và các chi phí trả trước khác phát sinh mang lại lợi ích kinh tế trong khoảng thời gian hơn một năm.

3.12 Các khoản đầu tư

Đầu tư vào công ty con

Các khoản đầu tư vào các công ty con mà trong đó Công ty nắm quyền kiểm soát được trình bày theo phương pháp giá gốc.

Các khoản phân phối mà Công ty nhận được từ số lợi nhuận lũy kế của các công ty con sau ngày Công ty nắm quyền kiểm soát được ghi vào kết quả hoạt động kinh doanh riêng của Công ty. Các khoản phân phối khác được xem như phần thu hồi của các khoản đầu tư và được trừ vào giá trị đầu tư.

Đầu tư vào công ty liên kết

Các khoản đầu tư vào các công ty liên kết mà trong đó Công ty có ảnh hưởng đáng kể được trình bày theo phương pháp giá gốc.

Các khoản phân phối từ lợi nhuận thuần lũy kế của các công ty liên kết sau ngày Công ty có ảnh hưởng đáng kể được ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng trong năm của Công ty. Các khoản phân phối khác được xem như phần thu hồi các khoản đầu tư và được trừ vào giá trị đầu tư.

Chứng khoán kinh doanh và đầu tư góp vốn vào đơn vị khác

Chứng khoán kinh doanh và đầu tư góp vốn vào đơn vị khác được ghi nhận theo giá gốc.

Dự phòng giảm giá trị các khoản chứng khoán kinh doanh và các khoản đầu tư góp vốn

Dự phòng được lập cho việc giảm giá trị của các khoản chứng khoán kinh doanh và các khoản đầu tư góp vốn vào ngày kết thúc kỳ kế toán theo hướng dẫn của Thông tư số 228/2009/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 7 tháng 12 năm 2009 và Thông tư 89/2013/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 28 tháng 6 năm 2013. Tăng hoặc giảm số dư tài khoản dự phòng được hạch toán vào chi phí tài chính trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng.

Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

Các khoản đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn được ghi nhận theo giá gốc. Sau ghi nhận ban đầu, các khoản đầu tư này được ghi nhận theo giá trị có thể thu hồi. Các khoản suy giảm giá trị của khoản đầu tư nếu phát sinh được hạch toán vào chi phí tài chính trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng và giảm trừ trực tiếp giá trị đầu tư.

THUYẾT MINH BÁO CÁO TÀI CHÍNH RIÊNG (tiếp theo)
vào ngày 31 tháng 12 năm 2016 và cho năm tài chính kết thúc cùng ngày

3. TÓM TẮT CÁC CHÍNH SÁCH KẾ TOÁN CHỦ YẾU (tiếp theo)

3.13 Các khoản phải trả và chi phí trích trước

Các khoản phải trả và chi phí trích trước được ghi nhận cho số tiền phải trả trong tương lai liên quan đến hàng hóa và dịch vụ đã nhận được không phụ thuộc vào việc Công ty đã nhận được hóa đơn của nhà cung cấp hay chưa.

Các khoản phải trả nhà thầu xây dựng cho dự án bất động sản được ghi nhận theo biên bản nghiệm thu khối lượng giữa hai bên, không phụ thuộc vào việc Công ty đã nhận được hóa đơn của nhà thầu xây dựng hay chưa.

3.14 Trợ cấp thôi việc phải trả

Trợ cấp thôi việc cho nhân viên được trích trước vào cuối mỗi kỳ báo cáo cho toàn bộ người lao động đã làm việc tại Công ty được hơn 12 tháng tính đến ngày lập bảng cân đối kế toán riêng theo tỷ lệ bằng một nửa mức lương bình quân tháng cho mỗi năm làm việc tính đến ngày 31 tháng 12 năm 2008 theo Luật Lao động và các văn bản hướng dẫn có liên quan. Mức lương bình quân tháng để tính trợ cấp thôi việc sẽ được điều chỉnh vào cuối mỗi kỳ báo cáo theo mức lương bình quân của sáu tháng gần nhất tính đến thời điểm lập báo cáo. Tăng lên trong khoản trích trước này sẽ được ghi nhận vào báo cáo kết quả kinh doanh riêng.

Khoản trợ cấp thôi việc trích trước này được sử dụng để trả trợ cấp thôi việc cho người lao động khi chấm dứt hợp đồng lao động theo Điều 48 của Bộ luật Lao động.

3.15 Các khoản dự phòng

Dự phòng chung

Công ty ghi nhận dự phòng khi có nghĩa vụ nợ hiện tại (nghĩa vụ pháp lý hoặc nghĩa vụ liên đới) là kết quả của một sự kiện đã xảy ra trong quá khứ. Việc thanh toán nghĩa vụ nợ này có thể sẽ dẫn đến sự giảm sút về những lợi ích kinh tế và Công ty có thể đưa ra được một ước tính đáng tin cậy về giá trị của nghĩa vụ nợ đó.

Khi Công ty cho rằng một phần hoặc toàn bộ chi phí để thanh toán một khoản dự phòng sẽ được hoàn lại, ví dụ như thông qua hợp đồng bảo hiểm, khoản bồi hoàn này chỉ được ghi nhận là một tài sản riêng biệt khi việc nhận được bồi hoàn là gần như chắc chắn. Chi phí liên quan đến các khoản dự phòng được hạch toán vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng sau khi đã trừ đi các khoản bồi hoàn.

Nếu ảnh hưởng về giá trị thời gian của tiền là trọng yếu thì giá trị của một khoản dự phòng cần được chiết khấu về giá trị hiện tại sử dụng tỷ lệ chiết khấu là tỷ lệ trước thuế và phản ánh rõ những rủi ro cụ thể của khoản nợ đó. Khi giá trị của khoản dự phòng được chiết khấu, phần tăng lên theo thời gian của khoản dự phòng được ghi nhận là chi phí tài chính.

Dự phòng chi phí bảo hành cho căn hộ và biệt thự

Công ty ước tính chi phí dự phòng bảo hành dựa trên doanh thu và các thông tin hiện có về việc sửa chữa của các căn hộ và biệt thự đã bán trong quá khứ.

3.16 Trái phiếu chuyển đổi

Trái phiếu chuyển đổi, mà có thể được chuyển đổi thành một số lượng cổ phiếu phổ thông cố định, được phân chia thành nợ phải trả tài chính (cho phần thỏa thuận mang tính bắt buộc phải chi trả bằng tiền hoặc tài sản tài chính khác) và vốn chủ sở hữu (phần quyền chuyển đổi thành cổ phiếu trong một thời gian nhất định) theo điều khoản hợp đồng. Các khoản trái phiếu chuyển đổi mà không thể xác định được chắc chắn số lượng cổ phiếu phổ thông có thể được chuyển đổi được phân loại là nợ phải trả tài chính.

Phụ lục 11

Công ty CP BĐS địa ốc Dầu khí

Tầng 3 -Tòa nhà CEO - Phạm Hùng - Mễ Trì - Nam Từ Liêm - Hà Nội

SỔ CHI TIẾT ĐỐI TƯỢNG THEO TÀI KHOẢN
331: PHẢI TRẢ CHO NGƯỜI BÁN - PHẢI TRẢ CHO NGƯỜI BÁN VTHH - TIỀN VIỆT NAM

Từ ngày 01/01/2014 Đến ngày 31/12/2014

HỌ VÀ TÊN	DIỄN GIẢI	TK.ĐỐI ỨNG	NỢ	CÓ
Dầu khí Việt Nam		Số dư đầu kỳ		
ĐS Xây lắp Dầu khí	Thanh toán 50% giá trị hợp đồng theo Hợp đồng hợp tác đầu tư số 78/HĐHTĐT/PVPL-PVPLS	13881	43 629 095 303	
	Thanh toán 30% giá trị hợp đồng theo Hợp đồng hợp tác đầu tư số 79/HĐHTĐT/PVPL-PVPLS	13881	103 923 705 839	
	Vay NH TMCP Liên Việt để TT đợt 2 theo HĐ hợp tác ĐT số: 79/HĐHTĐT/PVPL-PVPLS	3111	50 000 000 000	
	Vay NH TMCP Liên Việt để TT đợt 2 theo HĐ hợp tác ĐT số: 79/HĐHTĐT/PVPL-PVPLS	3111	50 000 000 000	
ĐS Xây lắp Dầu khí	Thuế GTGT được khấu trừ	13315		15 608 080 730
ĐS Xây lắp Dầu khí	Thanh toán đợt 1 Hợp đồng mua bán số 96/HĐ/PVCLand-PVL	2412135		188 315 625 109
Cộng chứng từ PK13PK12				203 923 705 839
Cộng phát sinh			247 552 801 142	203 923 705 839
Số dư cuối kỳ			43 629 095 303	
TỔNG CỘNG PHÁT SINH TRONG KỲ			247 552 801 142	203 923 705 839
SỐ DƯ CUỐI KỲ			43 629 095 303	

Lập, ngày tháng năm

KẾ TOÁN TRƯỞNG

Phụ lục 12

Hợp đồng mua bán căn hộ Công ty cổ phần tập đoàn Vingroup

HỢP ĐỒNG MUA BÁN CĂN HỘ

Số:/HĐMBCH

GIỮA

CÔNG TY CỔ PHẦN VINPEARL¹

Và

[*]

Ngày ___ tháng ___ năm _____

¹ HĐMB chỉ được ký khi đã có Biên bản nghiệm thu đã hoàn thành xong phần móng của tòa nhà đó.

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**Độc lập – Tự do – Hạnh phúc**

....., ngày..... tháng.....năm.....

HỢP ĐỒNG MUA BÁN CĂN HỘ CHUNG CƯ²**Số:/HĐMBCH****Căn cứ:**

- ✓ Bộ Luật dân sự ngày 14 tháng 6 năm 2005;
- ✓ Luật Nhà ở ngày 25 tháng 11 năm 2014 và các văn bản hướng dẫn thi hành;
- ✓ Luật Kinh doanh bất động sản ngày 25 tháng 11 năm 2014 và các văn bản hướng dẫn thi hành;
- ✓ Luật Bảo vệ người tiêu dùng ngày 17 tháng 11 năm 2010;
- ✓ Nghị định 99/2011/NĐ-CP ngày 27 tháng 10 năm 2011 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Bảo vệ người tiêu dùng;
- ✓ Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư số 8037535756 do Sở Kế hoạch và đầu tư tỉnh Khánh Hòa cấp cho Công ty Cổ phần Vinpearl ngày 15/01/2016
- ✓ Mã số Doanh nghiệp/Giấy chứng nhận Đăng ký doanh nghiệp số 4200456848 do Phòng Đăng ký kinh doanh – Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Khánh Hòa cấp lần đầu ngày 26/07/2006;
- ✓ Nhu cầu và thống nhất của Các Bên;

Chúng tôi, gồm Các Bên dưới đây:

I. Bên A: BÊN BÁN NHÀ Ở (sau đây gọi tắt là Bên Bán):**CÔNG TY CỔ PHẦN VINPEARL**

- Mã số Doanh nghiệp/Giấy chứng nhận Đăng ký doanh nghiệp số 4200456848 do Phòng Đăng ký kinh doanh – Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Khánh Hòa cấp lần đầu ngày 26/07/2006
- Địa chỉ:
- Mã số thuế: 4200456848
- Đại diện bởi Ông (Bà):.....Chức vụ:.....
Theo giấy ủy quyền số.....
- Số CMND (hộ chiếu):cấp ngày:...../...../....., tại.....
- Điện thoại Công ty:.....Fax:.....
- Số tài khoản:tại Ngân hàng:.....

² HĐMB chỉ được ký khi đã có Biên bản nghiệm thu đã hoàn thành xong phần móng của tòa nhà đó.

II. Bên B: BÊN MUA NHÀ Ở (sau đây gọi tắt là Bên Mua)³:

- Ông (bà):
- Số CMND (hộ chiếu): cấp ngày.....: tại: CA
- Hộ khẩu thường trú:
- Địa chỉ liên hệ:
- Điện thoại:
- Email:
- Và
- Ông (bà):
- Số CMND (hộ chiếu): cấp ngày.....: tại: CA
- Hộ khẩu thường trú:
- Địa chỉ liên hệ:
- Điện thoại:
- Email:

Hoặc

- Công ty:
- Giấy chứng nhận đầu tư (hoặc giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh) số hoặc mã số doanh nghiệp số cấp ngày..... tại
- Mã số thuế (nếu có):
- Địa chỉ trụ sở chính:
- Đại diện bởi Ông/Bà Chức vụ:
- Theo giấy ủy quyền (văn bản ủy quyền) số..... (nếu có).
- Số CMND (hộ chiếu) :cấp ngày: tại: CA
- Địa chỉ liên hệ:
- Điện thoại:
- Số tài khoản (nếu có):....., tại Ngân hàng:

*Cùng nhau đồng ý ký kết bản hợp đồng mua bán căn hộ chung cư này ("**Hợp Đồng**") với các điều, khoản sau đây:*

Điều 1. Giải thích từ ngữ

Trong Hợp Đồng này các từ và cụm từ dưới đây được hiểu như sau:

- 1.1 “Căn Hộ” là một căn hộ được xây dựng theo cấu trúc kiểu khép kín theo thiết kế đã được phê duyệt thuộc Nhà Chung Cư do Công ty Cổ Phần Vinpearl đầu tư xây dựng với các đặc điểm được mô tả tại Điều 2 của Hợp Đồng này;
- 1.2 “Nhà Chung Cư” là toàn bộ tòa nhà chung cư nơi có Căn Hộ thuộc Dự Án do Công ty Cổ Phần Vinpearl làm chủ đầu tư, bao gồm các căn hộ, diện tích kinh doanh, thương mại... và các công trình tiện ích chung của tòa nhà chung cư, kể cả phần khuôn viên (nếu có);

³ Nếu bên mua gồm nhiều người thì cần điền đầy đủ thông tin của từng bên mua hoặc nếu bên mua có vợ có chồng thì cần điền đầy đủ thông tin của cả hai vợ chồng.

- 1.3 “Hợp Đồng” là hợp đồng mua bán căn hộ chung cư này và toàn bộ các phụ lục đính kèm cũng như mọi sửa đổi, bổ sung bằng văn bản đối với Hợp Đồng này do các bên lập và ký kết trong quá trình thực hiện hợp đồng;
- 1.4 “Giá Bán Căn Hộ” là tổng số tiền bán Căn Hộ được xác định tại Điều 3 của Hợp Đồng;
- 1.5 “Bảo Hành Nhà Ở” là việc khắc phục, sửa chữa, thay thế các hạng mục được liệt kê cụ thể tại Điều 9 của Hợp Đồng khi bị hư hỏng, khiếm khuyết hoặc khi vận hành sử dụng không bình thường mà không phải do lỗi của người sử dụng Căn Hộ gây ra trong khoảng thời gian bảo hành theo quy định của pháp luật nhà ở và theo thỏa thuận trong Hợp Đồng;
- 1.6 “Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ” là diện tích sử dụng riêng của Căn Hộ được tính theo kích thước thông thủy, bao gồm cả phần diện tích tường ngăn các phòng bên trong Căn Hộ và diện tích ban công, lô gia (nếu có) gắn liền với Căn Hộ đó; không tính tường bao ngôi nhà, tường phân chia các Căn Hộ và diện tích sàn có cột, hộp kỹ thuật nằm bên trong Căn Hộ. Khi tính diện tích ban công thì tính toàn bộ diện tích sàn, trường hợp ban công có phần diện tích tường chung thì tính từ mép trong của tường chung được thể hiện rõ trong bản vẽ thiết kế mặt bằng Căn Hộ đã được phê duyệt;
- 1.7 "Diện Tích Sàn Xây Dựng Căn Hộ" là diện tích được tính từ tim tường bao, tường ngăn Căn Hộ, bao gồm cả diện tích sàn có cột, hộp kỹ thuật nằm bên trong Căn Hộ;
- 1.8 “Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Mua” là phần Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ được quy định tại Điều 1.6 của Hợp Đồng và các trang thiết bị kỹ thuật sử dụng riêng gắn liền với Căn Hộ như được quy định tại Điều 11.1 của Hợp Đồng này;
- 1.9 “Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán” là phần diện tích trong Nhà Chung Cư nhưng Bên Bán không bán mà giữ lại để sử dụng hoặc kinh doanh và Bên Bán cũng không phân bổ giá trị phần diện tích thuộc sở hữu riêng này vào giá bán Căn Hộ như được quy định tại Điều 11.2 của Hợp Đồng này. Để làm rõ, Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán bao gồm (i) phần diện tích sử dụng riêng của Bên Bán được tính theo kích thước thông thủy theo nguyên tắc tương tự cách tính Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ và (ii) các trang thiết bị sử dụng riêng gắn với phần diện tích này.
- 1.10 “Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung” là phần diện tích và các thiết bị thuộc sở hữu, sử dụng chung trong Nhà Chung Cư theo quy định của pháp luật nhà ở và được Các Bên thỏa thuận cụ thể tại Điều 11.3 của Hợp Đồng này;
- 1.11 “Bản Nội Quy Nhà Chung Cư” là bản nội quy quản lý, sử dụng nhà chung cư được đính kèm theo Phụ lục 6 của Hợp Đồng này và tất cả các sửa đổi, bổ sung được Chủ Đầu Tư sửa đổi, bổ sung (trong trường hợp chưa đủ điều kiện tổ chức Hội nghị nhà chung cư) hoặc được Hội nghị nhà chung cư thông qua trong quá trình quản lý, sử dụng nhà ở;
- 1.12 “Phần Sở Hữu Riêng Của Chủ Sở Hữu Khác” là phần diện tích và các trang thiết bị kỹ thuật trong Nhà Chung Cư như được nêu tại Điều 11.4 của Hợp Đồng này;
- 1.13 “Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư” là khoản tiền 2% Giá Bán Căn Hộ (chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng, các khoản tiền lãi phát sinh và các khoản thu khác (nếu có) mà các bên có nghĩa vụ phải đóng góp tính trên phần diện tích thuộc sở hữu riêng của mình để phục vụ cho việc bảo trì Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung trong Nhà Chung Cư;

- 1.14 “Dịch Vụ Quản Lý Vận Hành Nhà Chung Cư” là các dịch vụ quản lý vận hành nhà chung cư, bao gồm việc quản lý, vận hành nhằm đảm bảo cho Nhà Chung Cư hoạt động bình thường;
- 1.15 “Bảo Trì Nhà Chung Cư” là việc duy tu, bảo dưỡng thường xuyên, sửa chữa định kỳ, sửa chữa đột xuất Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung thuộc Nhà Chung Cư nhằm duy trì chất lượng Nhà Chung Cư;
- 1.16 “Doanh Nghiệp Quản Lý Vận Hành Nhà Chung Cư” là đơn vị thực hiện việc quản lý, vận hành Nhà Chung Cư sau khi Nhà Chung Cư được xây dựng xong và đưa vào sử dụng;
- 1.17 “Sự Kiện Bất Khả Kháng” là sự kiện xảy ra một cách khách quan mà mỗi bên hoặc các bên trong Hợp Đồng không thể lường trước được và không thể khắc phục được để thực hiện các nghĩa vụ của mình theo hợp đồng này, mặc dù đã áp dụng mọi biện pháp cần thiết và khả năng cho phép. Các trường hợp được coi là sự kiện bất khả kháng được các bên nhất trí thỏa thuận cụ thể tại Điều 14 của hợp đồng này;
- 1.18 "Giấy Chứng Nhận" là Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp cho Bên Mua để chứng nhận quyền sở hữu Căn Hộ theo quy định của pháp luật đất đai;
- 1.19 “Dự Án” là dự án Vinpearl Empire Condotel (Vinpearl Empire Condotel – Lê Thánh Tôn Nha Trang hoặc tên gọi khác do Chủ Đầu Tư hoặc cơ quan có thẩm quyền quyết định tùy từng thời điểm), có địa chỉ tại số 44-46 Lê Thánh Tôn, phường Lộc Thọ, thành phố Nha Trang, tỉnh Khánh Hòa do Công ty Cổ Phần Vinpearl làm Chủ Đầu Tư;
- 1.20 “Chủ Đầu Tư” có nghĩa là Công ty Cổ Phần Vinpearl.

Điều 2. Đặc điểm của Căn Hộ mua bán

Bên Bán đồng ý bán và Bên Mua đồng ý mua căn hộ chung cư như sau:

2.1 Đặc điểm của Căn Hộ mua bán:

- a) Căn hộ số: tại tầng:....., thuộc Nhà Chung Cư số..... đường/phố... (nếu có), thuộc phường Lộc Thọ, thành phố Nha Trang, tỉnh Khánh Hòa thuộc Dự Án.
- b) Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ là:m² (bằng chữ:mét vuông) được tính theo kích thước thông thủy (gọi chung là Diện Tích Thông Thủy) theo quy định tại Điều 1.6 của Hợp Đồng này và là căn cứ để tính tiền Giá Bán Căn Hộ quy định tại Điều 3 của Hợp Đồng.

Hai bên nhất trí rằng, Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi tại điểm này chỉ là tạm tính và có thể tăng lên hoặc giảm đi theo thực tế đo đạc tại thời điểm bàn giao Căn Hộ. Bên Mua có trách nhiệm thanh toán số tiền mua Căn Hộ cho Bên Bán theo Diện Tích Thông Thủy thực tế khi bàn giao Căn Hộ; trong trường hợp Diện Tích Thông Thủy thực tế tăng lên hoặc giảm đi trong phạm vi 01% (một phần trăm) so với Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này thì hai bên không phải điều chỉnh lại Giá Bán Căn Hộ. Nếu Diện Tích Thông Thủy thực tế tăng lên hoặc giảm đi quá 01% (một phần trăm) so với Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này thì Giá Bán Căn Hộ sẽ được điều chỉnh lại theo Diện Tích Thông Thủy đo đạc thực tế khi bàn giao Căn Hộ.

Trong Biên bản bàn giao Căn Hộ, hai bên nhất trí sẽ ghi rõ Diện Tích Thông Thủy thực tế khi bàn giao Căn Hộ, diện tích chênh lệch (tăng hoặc giảm) so với Diện Tích Sử Dụng

Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng (nếu có). Biên bản bàn giao căn hộ là một bộ phận không thể tách rời của Hợp Đồng.

- c) Diện tích sàn xây dựng là: ... m² (bằng chữ: mét vuông) được tính theo quy định tại Điều 1.7 của Hợp Đồng;
- d) Mục đích sử dụng Căn Hộ: dùng để ở và kinh doanh.
- e) Năm hoàn thành việc xây dựng (ghi năm hoàn thành việc xây dựng toà Nhà Chung Cư):.....⁴

2.2 ⁵Đặc điểm về đất xây dựng Nhà Chung Cư có Căn Hộ nêu tại Điều 2.1 là:

- a) Thửa đất số: X hoặc ô số: X hoặc lô số: X
- b) Tờ bản đồ số: X do cơ quan X lập;
- c) Diện tích đất sử dụng chung: X m² (bằng chữ: X).

2.3 Thông báo của Sở Xây dựng tỉnh Khánh Hòa số:.....ngày.....tháng.....năm..... về việc bán nhà ở hình thành trong tương lai.

Điều 3. Giá Bán Căn Hộ, Kinh Phí Bảo Trì, phương thức và thời hạn thanh toán

3.1. Giá Bán Căn Hộ:

- a) Giá Bán Căn Hộ được tính theo công thức lấy đơn giá tính cho 01 m² (một mét vuông) diện tích sử dụng Căn Hộ (x) với tổng Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ, cụ thể là:.....m² (x).....đồng/1m²=.....đồng (Bằng chữ:.....).

Giá Bán Căn Hộ quy định tại điểm này đã bao gồm giá trị quyền sử dụng đất, thuế giá trị gia tăng và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư, trong đó:

- Giá bán (đã bao gồm giá trị quyền sử dụng đất nhưng không bao gồm thuế giá trị gia tăng và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư) là:.....đồng. (Bằng chữ.....) ("**Giá Bán**")
 - Thuế giá trị gia tăng:.....đồng. (Bằng chữ.....); khoản thuế này không tính trên tiền sử dụng đất nộp cho Nhà nước theo quy định của pháp luật. Thuế Giá trị gia tăng có thể thay đổi theo quyết định của Cơ quan Nhà nước có thẩm quyền;
 - Kinh phí bảo trì phần sở hữu chung của nhà chung cư bằng 2% Giá Bán là:.....đồng. (Bằng chữ.....).
- b) Giá Bán Căn Hộ quy định tại điểm a) Điều 3.1 nêu trên không bao gồm các khoản sau:
- Các khoản lệ phí trước bạ, phí và chi phí theo quy định của pháp luật liên quan đến việc thực hiện các thủ tục xin cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua. Các khoản lệ phí và chi phí này do Bên Mua chịu trách nhiệm thanh toán;
 - Chi phí kết nối, lắp đặt các thiết bị và sử dụng các dịch vụ cho Căn Hộ gồm: dịch vụ cung cấp gas, dịch vụ brew chính, viễn thông, truyền hình và các dịch vụ khác mà Bên Mua sử dụng cho riêng Căn Hộ. Các chi phí này Bên Mua thanh toán trực tiếp cho đơn vị cung ứng dịch vụ;

⁴ Áp dụng đối với căn hộ đã hoàn thành việc xây dựng

⁵ Nếu không có thông tin thì gạch chéo vào phần để chấm chấm.

- Phí quản lý vận hành Nhà Chung Cư hàng tháng. Kể từ ngày bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua theo thỏa thuận tại Điều 8 của Hợp Đồng, Bên Mua có trách nhiệm thanh toán phí quản lý vận hành Nhà Chung Cư theo thuận tại Điều 11.5 của Hợp Đồng.
 - c) Hai bên thống nhất kể từ ngày bàn giao Căn Hộ và trong suốt thời hạn sở hữu, sử dụng Căn Hộ thì Bên Mua phải nộp các nghĩa vụ tài chính theo quy định hiện hành, thanh toán phí quản lý, vận hành nhà chung cư hàng tháng và các loại phí dịch vụ khác do việc sử dụng các tiện ích như: khí đốt, điện, nước, điện thoại, truyền hình cáp... cho nhà cung cấp dịch vụ.
- 3.2. Phương thức thanh toán: thanh toán bằng tiền Việt Nam thông qua hình thức trả bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản qua ngân hàng theo tài khoản sau đây:

Tên chủ tài khoản : Công ty Cổ Phần Vinpearl

Số tài khoản :

Ngân hàng :

Địa chỉ ngân hàng :

Thời điểm xác định Bên Mua đã thanh toán tiền là thời điểm Bên Bán xuất phiếu thu về khoản tiền đã nhận thanh toán của Bên Mua hoặc số tiền chuyển khoản đã ghi có vào tài khoản của Bên Bán.

3.3. Thời hạn thanh toán:

a) ⁶Tiến độ thanh toán tiền mua Căn Hộ:

- *Lần 1: Thanh toán% Giá Bán và thuế GTGT ngay khi ký Hợp Đồng Mua Bán;*
- *Lần 2: Thanh toán ...% Giá Bán và thuế GTGT không muộn hơn ngày .../.../... (dự kiến thi công đến sàn tầng ...của Nhà Chung Cư);*
- *Lần 3: Thanh toán ...% Giá Bán và thuế GTGT không muộn hơn ngày .../.../... (dự kiến thi công đến sàn tầng ...của Nhà Chung Cư);*
- *Lần 4: Thanh toán ...% Giá Bán và thuế GTGT không muộn hơn ngày .../.../... (dự kiến thi công đến sàn tầng ...của Nhà Chung Cư);*
- *Lần 5: Thanh toán ...% Giá Bán và thuế GTGT không muộn hơn ngày .../.../... (dự kiến thi công đến sàn tầng ...của Nhà Chung Cư);*
- *Lần 6: Thanh toán ...% Giá Bán và toàn bộ thuế GTGT còn lại của Giá Bán và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư theo Thông báo bàn giao Căn Hộ của Bên Bán;*
- *Lần 7: Thanh toán ...% Giá Bán theo thông báo của Bên Bán khi Căn Hộ được cấp Giấy Chứng Nhận.*

Để làm rõ, trong mọi trường hợp tiến độ thi công tầng thực tế của Nhà Chung Cư tại từng đợt thanh toán sẽ không chậm hơn so với tiến độ thi công dự kiến quá 3 tầng.

⁶ Điền theo CSBH của CĐT tại từng thời điểm

b) Thời hạn thanh toán Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư:

Bên Mua có trách nhiệm thanh toán toàn bộ Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư cho Bên Bán theo Thông báo bàn giao căn hộ của Bên Bán. Hai bên nhất trí rằng, Bên Bán có trách nhiệm gửi khoản tiền này vào tài khoản tiền gửi tiết kiệm mở tại tổ chức tín dụng đang hoạt động tại Việt Nam trong thời hạn 07 ngày kể từ ngày thu đủ kinh phí của Bên Mua theo quy định của Hợp Đồng Mua Bán để quản lý kinh phí này.

Bên Bán sẽ chuyển giao khoản kinh phí này (bao gồm cả lãi suất tiền gửi) cho Ban quản trị Nhà Chung Cư quản lý sau khi Ban Quản trị Nhà Chung Cư được thành lập theo quy định trong thời hạn 07 ngày kể từ ngày có Quyết định công nhận Ban quản trị của Ủy ban nhân dân cấp có thẩm quyền nơi có Nhà Chung Cư để phục vụ cho việc bảo trì Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung của Nhà Chung Cư theo quy định của pháp luật⁷.

c) Thanh toán giá trị phần diện tích chênh lệch (nếu có):

Trong trường hợp tại thời điểm bàn giao Căn Hộ, Diện Tích Thông Thủy thực tế của Căn Hộ chênh lệch vượt quá $\pm 01\%$ (cộng/trừ một phần trăm) so với Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này thì Giá Bán Căn Hộ sẽ được điều chỉnh lại theo Diện Tích Thông Thủy đo đạc thực tế khi bàn giao Căn Hộ. Theo đó, giá trị của phần diện tích chênh lệch sẽ được tính theo công thức lấy đơn giá 01 m² (một mét vuông) diện tích sử dụng Căn Hộ như quy định tại Điểm a) Điều 3.1 của Hợp Đồng này (x) với phần chênh lệch giữa Diện Tích Thông Thủy thực tế ghi nhận trong Biên bản bàn giao Căn Hộ và Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này (sau đây gọi là “Giá Trị Của Phần Diện Tích Chênh Lệch”).

- Trong trường hợp Diện Tích Thông Thủy thực tế lớn hơn Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này, Bên Mua sẽ phải thanh toán Giá Trị Của Phần Diện Tích Chênh Lệch cho Bên Bán trong vòng 30 (ba mươi) ngày kể từ ngày ký Phụ lục điều chỉnh Diện tích và Giá Bán Căn Hộ.
- Trong trường hợp Diện Tích Thông Thủy thực tế nhỏ hơn Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này, Giá Trị Của Phần Diện Tích Chênh Lệch sẽ được Bên Bán thanh toán cho Bên Mua trong vòng 30 (ba mươi) ngày kể từ ngày ký Phụ lục điều chỉnh Diện tích và Giá Bán Căn Hộ.

Điều 4. Chất lượng công trình nhà ở

4.1 Bên Bán cam kết bảo đảm chất lượng công trình Nhà Chung Cư trong đó có Căn Hộ với đặc điểm như nêu tại Điều 2 của Hợp Đồng theo đúng thiết kế đã được phê duyệt và sử dụng các vật liệu xây dựng Căn Hộ được quy định tại Phụ Lục 01 của Hợp Đồng này hoặc các vật liệu có chất lượng tương đương.

4.2 Tiến độ xây dựng⁸: Hai bên thống nhất Bên Bán có trách nhiệm thực hiện việc xây dựng Nhà Chung Cư theo tiến độ dưới đây:

⁷ Đối với dự án nhà chung cư mà tại thời điểm ký HĐMB, Ban quản trị nhà chung cư đã được thành lập thì khoản này được sửa là:

“Bên Mua có trách nhiệm thanh toán toàn bộ Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư cho Bên Bán theo Thông báo bàn giao căn hộ của Bên Bán. Hai bên nhất trí rằng, sau khi Bên Bán đã thu đủ Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư của Bên Mua theo quy định của Hợp Đồng Mua Bán thì Bên Bán sẽ chuyển giao khoản kinh phí này cho Ban quản trị Nhà Chung Cư quản lý để phục vụ cho việc bảo trì Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung của Nhà Chung Cư theo quy định của pháp luật.”

⁸ Nếu Căn Hộ đã được cấp Giấy chứng nhận thì bỏ nội dung bôi màu và thay bằng “Đã hoàn thành năm”

- a) Giai đoạn 1: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư
- b) Giai đoạn 2: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư.
- c) Giai đoạn 3: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư.
- d) Giai đoạn 4: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư
- e) Giai đoạn 5: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư.
- f) Giai đoạn 6: Dự kiến tháng .../.... xây đến sàn tầng ... của Nhà Chung Cư.

- 4.3 Bên Bán thực hiện xây dựng các công trình hạ tầng kỹ thuật và hạ tầng xã hội phục vụ nhu cầu ở tại Nhà Chung Cư có Căn Hộ của Bên Mua theo quy hoạch, thiết kế, nội dung, tiến độ dự án đã được phê duyệt và bảo đảm chất lượng theo quy chuẩn, tiêu chuẩn xây dựng do Nhà nước quy định.
- 4.4 Bên Bán chỉ được phép bàn giao nhà, công trình xây dựng cho khách hàng khi đã hoàn thành xong việc xây dựng Căn Hộ và các công trình hạ tầng kỹ thuật, hạ tầng xã hội theo nội dung và tiến độ trong Dự Án đã được phê duyệt, bao gồm: hệ thống đường giao thông; hệ thống điện chiếu sáng công cộng, điện sinh hoạt; hệ thống cung cấp nước sinh hoạt, nước thải; hệ thống thông tin liên lạc, bảo đảm kết nối với hệ thống hạ tầng chung của khu vực. Trường hợp Bên Bán bàn giao Căn Hộ xây dựng thô thì Bên Bán hoàn thiện toàn bộ phần mặt ngoài của Căn Hộ.

Điều 5. Quyền và nghĩa vụ của Bên Bán

5.1 Quyền của Bên Bán:

- a) Yêu cầu Bên Mua trả tiền mua Căn Hộ theo đúng thỏa thuận tại Điều 3 của Hợp Đồng và được tính lãi suất trong trường hợp Bên Mua chậm thanh toán theo tiến độ thỏa thuận tại Điều 3 của Hợp Đồng. Việc tính lãi suất chậm thanh toán được quy định cụ thể tại Điều 12.1 của Hợp Đồng này;
- b) Yêu cầu Bên Mua nhận bàn giao Căn Hộ theo đúng thời hạn thỏa thuận ghi trong Hợp Đồng;
- c) Được bảo lưu quyền sở hữu Căn Hộ và có quyền từ chối bàn giao Căn Hộ hoặc bàn giao bản chính Giấy Chứng Nhận của Bên Mua cho đến khi Bên Mua hoàn tất các nghĩa vụ thanh toán tiền theo thỏa thuận trong Hợp Đồng;
- d) Được quyền thay đổi trang thiết bị, vật liệu xây dựng công trình Nhà Chung Cư có giá trị chất lượng tương đương theo quy định của pháp luật về xây dựng; trường hợp thay đổi trang thiết bị, vật liệu hoàn thiện bên trong Căn Hộ thì phải có sự thỏa thuận của Bên Mua;
- e) Thực hiện các quyền và trách nhiệm của Ban quản trị Nhà Chung Cư trong thời gian chưa thành lập Ban quản trị Nhà Chung Cư; ban hành và chỉnh sửa Bản Nội Quy Nhà Chung Cư; thành lập Ban quản trị Nhà Chung Cư; lựa chọn và ký hợp đồng với doanh nghiệp quản lý, vận hành nhà chung cư để quản lý vận hành Nhà Chung Cư kể từ khi đưa Nhà Chung Cư vào sử dụng cho đến khi Ban quản trị Nhà Chung Cư được thành lập⁹;

⁹ Đối với dự án nhà chung cư mà tại thời điểm ký HĐMB Ban quản trị nhà chung cư đã được thành lập thì bỏ nội dung này

- f) Được quyền đơn phương chấm dứt Hợp đồng mua bán Căn Hộ này theo quy định tại Điều 15 của Hợp Đồng này;
- g) Được quyền yêu cầu Bên Mua nộp phạt vi phạm hợp đồng hoặc bồi thường thiệt hại khi vi phạm các thỏa thuận thuộc diện phải nộp phạt hoặc phải bồi thường trong Hợp Đồng này hoặc theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
- h) Được quyền yêu cầu Bên Mua cung cấp đầy đủ các giấy tờ, nộp phí và lệ phí để làm thủ tục cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua theo quy định của pháp luật;
- i) Được toàn quyền sở hữu, sử dụng, quản lý, kinh doanh, khai thác đối với Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán như quy định tại Điều 11.2 của Hợp Đồng này;
- j) Được toàn quyền sở hữu đối với Căn Hộ và có các quyền hợp pháp khác đối với Căn Hộ cho đến thời điểm hoàn thành việc bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua;
- k) Thực hiện các quyền khác được quy định tại Hợp Đồng này và các phụ lục kèm theo.

5.2 Nghĩa vụ của Bên Bán:

- a) Cung cấp cho Bên Mua các thông tin chính xác về quy hoạch chi tiết, thiết kế nhà chung cư và thiết kế Căn Hộ đã được phê duyệt. Cung cấp cho Bên Mua kèm theo Hợp Đồng 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng Căn Hộ, 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng tầng nhà có Căn Hộ, 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng tòa Nhà Chung Cư có Căn Hộ đã được phê duyệt và các giấy tờ pháp lý có liên quan đến việc mua bán Căn Hộ;
- b) Xây dựng nhà ở và các công trình hạ tầng theo đúng quy hoạch, nội dung hồ sơ Dự Án và tiến độ đã được phê duyệt theo quy định tại Điều 4 của Hợp Đồng này, đảm bảo khi bàn giao thì Bên Mua có thể sử dụng và sinh hoạt bình thường;
- c) Thiết kế diện tích, mặt bằng Căn Hộ và thiết kế công trình hạ tầng tuân thủ quy hoạch và các quy định của pháp luật về xây dựng. Thiết kế diện tích, mặt bằng Căn Hộ sẽ không bị thay đổi, trừ trường hợp có yêu cầu của cơ quan nhà nước có thẩm quyền, hoặc theo thỏa thuận giữa Bên Mua và Bên Bán và được cơ quan nhà nước có thẩm quyền chấp thuận;
- d) Đảm bảo chất lượng xây dựng, kiến trúc kỹ thuật và mỹ thuật Nhà Chung Cư theo đúng tiêu chuẩn thiết kế, tiêu chuẩn kỹ thuật hiện hành;
- e) Bảo quản Căn Hộ trong thời gian chưa giao nhà ở cho Bên Mua; thực hiện bảo hành Căn Hộ và Nhà Chung Cư theo quy định tại Điều 9 của Hợp Đồng;
- f) Bàn giao Căn Hộ và các giấy tờ pháp lý có liên quan đến Căn Hộ cho Bên Mua theo đúng thời hạn thỏa thuận trong Hợp Đồng và bảo vệ thông tin của Bên Mua, không được phép thu thập, sử dụng, chuyển giao thông tin của Bên Mua cho Bên thứ ba khác khi chưa được sự đồng ý của Bên Mua trừ trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền yêu cầu;
- g) Hướng dẫn và hỗ trợ Bên Mua ký kết hợp đồng sử dụng dịch vụ với nhà cung cấp điện nước, viễn thông, truyền hình cáp....;
- h) Nộp tiền sử dụng đất và các khoản phí, lệ phí khác liên quan đến việc bán Căn Hộ theo quy định của pháp luật;

- i) Trừ trường hợp Bên Mua tự nguyện làm thủ tục đề nghị cấp Giấy Chứng Nhận, Bên Bán làm thủ tục đề cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua trong thời hạn 50 ngày, kể từ ngày bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua hoặc kể từ thời điểm Bên Mua đã hoàn thành nghĩa vụ thanh toán theo quy định của Hợp Đồng Mua Bán. Thời hạn cấp Giấy Chứng Nhận thực tế cho Bên Mua theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền. Trong trường hợp này, Bên Bán sẽ có văn bản thông báo cho Bên Mua về việc nộp các giấy tờ, các khoản phí, lệ phí liên quan để Bên Bán làm thủ tục đề nghị cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua.

Trong thời hạn 60 (sáu mươi) ngày, kể từ ngày nhận được thông báo của Bên Bán mà Bên Mua không nộp đầy đủ các giấy tờ, các khoản phí, lệ phí theo thông báo thì coi như Bên Mua tự nguyện đi làm thủ tục cấp Giấy Chứng Nhận. Khi Bên Mua tự nguyện làm thủ tục đề nghị cấp Giấy Chứng Nhận thì Bên Bán sẽ hỗ trợ và cung cấp đầy đủ hồ sơ pháp lý về Căn Hộ cho Bên Mua;

- j) Tổ chức Hội nghị nhà chung cư lần đầu để thành lập Ban quản trị Nhà Chung Cư nơi có Căn Hộ bán; thực hiện các nhiệm vụ của Ban quản trị Nhà Chung Cư khi Nhà Chung Cư chưa thành lập được Ban quản trị¹⁰;
- k) Hỗ trợ Bên Mua làm các thủ tục thế chấp Căn Hộ đã mua tại tổ chức tín dụng khi có yêu cầu của Bên Mua;
- l) Nộp phạt vi phạm Hợp Đồng và bồi thường thiệt hại cho Bên Mua khi vi phạm các thỏa thuận thuộc diện phải nộp phạt hoặc bồi thường trong Hợp Đồng hoặc theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
- m) Cung cấp thông tin về tiến độ đầu tư xây dựng, việc sử dụng tiền ứng trước và tạo điều kiện để Bên Mua kiểm tra thực tế công trình một cách hợp lý;
- n) Nộp Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư theo quy định của pháp luật đối với Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán và chuyển toàn bộ kinh phí bảo trì đã thu của Bên Mua vào tài khoản tại ngân hàng, tự chịu trách nhiệm quản lý sử dụng hoặc giao cho Ban quản trị nhà chung cư quản lý sử dụng theo thỏa thuận tại Hợp Đồng này;
- o) Ký thỏa thuận cấp bảo lãnh với Ngân hàng có đủ năng lực theo danh sách thuộc danh sách do Ngân hàng nhà nước công bố và gửi bản sao Cam kết bảo lãnh cho Bên Mua khi ký kết Hợp Đồng Mua Bán¹¹;
- p) Thực hiện các nghĩa vụ khác được ghi trong Hợp Đồng và các Phụ lục kèm theo.

Điều 6. Quyền và nghĩa vụ của Bên Mua

6.1 Quyền của Bên Mua:

- a) Nhận bàn giao Căn Hộ quy định tại Điều 2 của Hợp Đồng này có chất lượng với các thiết bị, vật liệu nêu tại bảng danh mục vật liệu xây dựng mà các bên đã thỏa thuận kèm theo Hợp Đồng và hồ sơ Căn Hộ theo đúng thỏa thuận trong Hợp Đồng này.

¹⁰ Đối với dự án nhà chung cư mà tại thời điểm ký HĐMB Ban quản trị nhà chung cư đã được thành lập thì bỏ nội dung này

¹¹ Nghĩa vụ này sẽ được Bên Bán thực hiện ngay khi NHNN công bố Danh sách Ngân hàng thương mại có đủ năng lực thực hiện bảo lãnh nghĩa vụ tài chính.

- b) Được sử dụng 02 (hai) chỗ để xe máy và 01 (một) chỗ để xe đạp trong bãi đỗ xe của Nhà Chung Cư tại tầng hầm để xe;
- c) Yêu cầu Bên Bán làm thủ tục đề nghị cấp Giấy Chứng Nhận theo quy định của pháp luật (trừ trường hợp Bên Mua tự nguyện thực hiện thủ tục theo thỏa thuận tại điểm (i) Điều 5.2 của Hợp Đồng này);
- d) Được toàn quyền sở hữu, sử dụng và thực hiện các giao dịch đối với Căn Hộ đã mua theo quy định của pháp luật, đồng thời được sử dụng các dịch vụ hạ tầng do doanh nghiệp dịch vụ cung cấp trực tiếp hoặc thông qua Bên Bán sau khi nhận bàn giao Căn Hộ theo quy định về sử dụng các dịch vụ hạ tầng của doanh nghiệp cung cấp dịch vụ;
- e) Nhận Giấy Chứng Nhận sau khi đã thanh toán đủ 100% Giá Bán Căn Hộ (bao gồm: giá trị quyền sử dụng đất, thuế giá trị gia tăng và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư và Giá Trị Của Phần Diện Tích Chênh Lệch (nếu có)) và các loại thuế, phí, lệ phí liên quan đến Căn Hộ theo thỏa thuận trong Hợp Đồng và theo quy định của pháp luật;
- f) Yêu cầu Bên Bán hoàn thành việc xây dựng các công trình hạ tầng kỹ thuật và hạ tầng xã hội của Nhà Chung Cư nơi có Căn Hộ mua bán theo đúng nội dung, tiến độ Dự Án đã được phê duyệt;
- g) Yêu cầu Bên Bán cung cấp thông tin về tiến độ đầu tư xây dựng, việc sử dụng tiền ứng trước và kiểm tra thực tế công trình một cách hợp lý;
- h) Có quyền từ chối nhận bàn giao Căn Hộ nếu Bên Bán không hoàn thành việc xây dựng và đưa vào sử dụng các công trình hạ tầng phục vụ nhu cầu ở thiết yếu, bình thường của Bên Mua theo đúng thỏa thuận tại Điều 4.4 của Hợp Đồng hoặc trong trường hợp Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ thực tế nhỏ hơn/lớn hơn quá 08% (tám phần trăm) so với Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này. Việc từ chối nhận bàn giao Căn Hộ trong trường hợp này không bị coi là vi phạm các điều kiện bàn giao Căn Hộ của Bên Mua đối với Bên Bán;
- i) Yêu cầu Bên Bán tổ chức Hội nghị nhà chung cư lần đầu để thành lập Ban quản trị nhà chung cư nơi có Căn Hộ mua bán khi có đủ điều kiện thành lập Ban quản trị nhà chung cư theo quy định của Bộ Xây dựng và Bản Nội Quy Nhà Chung Cư¹²;
- j) Yêu cầu Bên Bán hỗ trợ thủ tục thế chấp Căn Hộ đã mua tại tổ chức tín dụng trong trường hợp Bên Mua có nhu cầu thế chấp Căn Hộ tại tổ chức tín dụng;
- k) Thực hiện các quyền khác được quy định trong Hợp Đồng và các Phụ lục kèm theo Hợp Đồng.

6.2 Nghĩa vụ của Bên Mua:

- a) Thanh toán đầy đủ và đúng hạn số tiền mua Căn Hộ, Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư và các khoản phải trả khác (nếu có) theo thỏa thuận tại Hợp Đồng này không phụ thuộc vào việc có hay không có thông báo thanh toán tiền mua Căn Hộ của Bên Bán;
- b) Nhận bàn giao Căn Hộ theo thỏa thuận trong Hợp Đồng;

¹² Đối với dự án nhà chung cư mà tại thời điểm ký HĐMB Ban quản trị nhà chung cư đã được thành lập thì bỏ nội dung này

- c) Kể từ ngày bàn giao Căn Hộ, Bên Mua hoàn toàn chịu trách nhiệm đối với Căn Hộ đã mua (trừ các trường hợp thuộc trách nhiệm bảo đảm sự hợp pháp của Căn Hộ và các trường hợp thuộc trách nhiệm bảo hành căn hộ của Bên Bán) và tự chịu trách nhiệm về việc mua, duy trì các hợp đồng bảo hiểm cần thiết đối với mọi rủi ro, thiệt hại liên quan đến Căn Hộ và bảo hiểm trách nhiệm dân sự phù hợp với quy định của pháp luật;
- d) Kể từ ngày bàn giao Căn Hộ, kể cả trường hợp Bên Mua chưa vào sử dụng Căn Hộ thì Căn Hộ sẽ được quản lý và bảo trì theo nội quy quản lý sử dụng nhà chung cư và Bên Mua phải tuân thủ các quy định được nêu trong Bản Nội Quy Nhà Chung Cư;
- e) Thanh toán các khoản thuế và lệ phí theo quy định của pháp luật mà Bên Mua phải nộp như thỏa thuận tại Điều 7 của Hợp Đồng;
- f) Thanh toán các khoản chi phí dịch vụ như: điện, nước, truyền hình cáp, truyền hình vệ tinh, thông tin liên lạc... và các khoản thuế, phí khác phát sinh theo quy định do nhu cầu sử dụng của Bên Mua;
- g) Thanh toán phí quản lý vận hành nhà chung cư và các chi phí khác theo thỏa thuận quy định tại Điều 11.5 của Hợp Đồng, kể cả trường hợp Bên Mua không sử dụng Căn Hộ;
- h) Chấp hành các quy định của Quy chế quản lý sử dụng nhà chung cư do Bộ Xây dựng ban hành và Bản Nội Quy Nhà Chung Cư;
- i) Tạo điều kiện thuận lợi cho doanh nghiệp quản lý vận hành trong việc bảo trì, quản lý vận hành nhà chung cư;
- j) Sử dụng Căn Hộ đúng mục đích để ở theo quy định của Luật Nhà ở và theo thỏa thuận trong Hợp Đồng;
- k) Nộp phạt vi phạm Hợp Đồng và bồi thường thiệt hại cho Bên Bán khi vi phạm các thỏa thuận thuộc diện phải nộp phạt hoặc bồi thường theo quy định trong Hợp Đồng hoặc theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
- l) Thực hiện các nghĩa vụ khác theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền khi vi phạm các quy định về quản lý, sử dụng nhà chung cư;
- m) Thực hiện các thủ tục cần thiết liên quan đến việc nhận bàn giao Căn Hộ theo đúng quy định của Hợp Đồng;
- n) Trước khi Căn Hộ được bàn giao cho Bên Mua, Bên Mua sẽ không có quyền ra vào hoặc cư trú hoặc sử dụng Căn Hộ nếu không được Bên Bán đồng ý trước bằng văn bản;
- o) Tôn trọng và không thực hiện bất kỳ hành vi nào gây ảnh hưởng đến các quyền sở hữu và hoạt động kinh doanh của Bên Bán trong Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán;
- p) Chịu trách nhiệm bảo quản, sử dụng và bồi thường thiệt hại theo quy định của pháp luật trong trường hợp làm hỏng hóc, thiệt hại đối với Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung;
- q) Thực hiện các nghĩa vụ khác được ghi trong Hợp Đồng, các phụ lục kèm theo.

Điều 7. Thuế và các khoản phí, lệ phí liên quan

- 7.1 Bên Mua thanh toán lệ phí trước bạ, các loại thuế, lệ phí và các loại phí có liên quan đến việc cấp Giấy Chứng Nhận theo quy định của pháp luật khi Bên Bán làm thủ tục cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua và trong quá trình sở hữu, sử dụng Căn Hộ kể từ thời điểm nhận bàn giao Căn Hộ.
- 7.2 Bên Bán có trách nhiệm nộp các nghĩa vụ tài chính thuộc trách nhiệm của Bên Bán cho Nhà nước theo quy định của pháp luật.
- 7.3 Bên Mua có trách nhiệm nộp các khoản thuế, phí, lệ phí và các loại phí khác liên quan đến việc mua Căn Hộ theo quy định của pháp luật.
- 7.4 Bên Mua có trách nhiệm nộp thuế và các loại lệ phí, chi phí (nếu có) theo quy định cho Nhà nước khi thực hiện bán, chuyển nhượng, tặng cho, để thừa kế Căn Hộ đã mua cho người khác.

Điều 8. Giao nhận Căn Hộ

8.1 Điều kiện giao nhận Căn Hộ:

Với các điều kiện: (i) Bên Bán đã hoàn thành xong việc xây dựng Căn Hộ như quy định tiết tại Điều 8.3 của Hợp Đồng và các công trình hạ tầng kỹ thuật, hạ tầng xã hội theo tiến độ Dự Án đã được phê duyệt, bảo đảm kết nối với hệ thống hạ tầng chung của khu vực như quy định chi tiết tại Điều 4 của Hợp Đồng; trường hợp bàn giao Căn Hộ xây dựng thô thì phải hoàn thiện toàn bộ phần mặt ngoài của nhà, công trình xây dựng đó; Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ thực tế không nhỏ hơn/lớn hơn quá 08% (tám phần trăm) so với Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ ghi trong Hợp Đồng này; và (ii) Bên Mua đã hoàn thành đầy đủ và đúng hạn các nghĩa vụ thanh toán được quy định chi tiết tại Điều 3 của Hợp Đồng và các điều kiện để bàn giao Căn Hộ theo quy định tại Hợp Đồng này đã được đáp ứng, Bên Bán sẽ bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua. Tại thời điểm bàn giao, Căn Hộ sẽ được bàn giao cho Bên Mua phù hợp với thỏa thuận của Các Bên trong Hợp Đồng. Tuy nhiên, Các Bên thống nhất rằng:

- a) Tại thời điểm bàn giao Căn Hộ, nếu Bên Mua phát hiện Căn Hộ có khiếm khuyết, sai sót so với mô tả tại Hợp Đồng, Bên Mua có quyền ghi rõ các yêu cầu sửa chữa, khắc phục những điểm không phù hợp vào Biên bản bàn giao Căn Hộ (theo mẫu đính kèm tại Phụ Lục 04) hoặc bảng đề nghị sửa chữa. Bên Bán có trách nhiệm khắc phục các khiếm khuyết, sai sót này trong thời hạn như được các bên thống nhất tại Biên bản bàn giao hoặc bảng đề nghị sửa chữa. Đối với trường hợp Bên Mua ký bảng đề nghị sửa chữa và chưa nhận bàn giao Căn Hộ, sau khi Bên Bán đã hoàn thành việc khắc phục những điểm không phù hợp của Căn Hộ so với Hợp Đồng như đã được liệt kê trong bảng đề nghị sửa chữa, Bên Bán sẽ thông báo cho Bên Mua đến nhận bàn giao Căn Hộ và Bên Mua có nghĩa vụ nhận bàn giao Căn Hộ phù hợp với quy định tại Điều 8.4 dưới đây. Đối với trường hợp Bên Mua ký Biên bản bàn giao, để tránh nhầm lẫn hoặc phát sinh tranh chấp, Các Bên thống nhất rằng mọi khiếm khuyết, sai sót, hư hỏng (nếu có) đối với Căn Hộ được ghi trong biên bản bàn giao sẽ được áp dụng theo quy định về bảo hành đối với Căn Hộ.
- b) Trường hợp các yêu cầu sửa chữa, khắc phục của Bên Mua không phù hợp với thông số kỹ thuật của Căn Hộ như mô tả tại Điều 2 của Hợp Đồng, Bên Bán có

quyền từ chối thực hiện sửa chữa, khắc phục. Trong thời hạn 05 (năm) ngày kể từ ngày nhận được ý kiến không đồng ý bằng văn bản của Bên Bán (nêu rõ lý do), Bên Mua có thể gửi thông báo khiếu nại tới Bên Bán (nêu rõ lý do) và Các Bên sẽ cùng xem xét, khắc phục, trong trường hợp phát sinh tranh chấp thì việc giải quyết sẽ được thực hiện theo quy định tại Hợp Đồng.

- 8.2 Bên Bán bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua vào ngày [.....] (sau đây gọi là –“Ngày Bàn Giao Dự Kiến”).

Việc bàn giao Căn Hộ thực tế có thể sớm hơn hoặc muộn hơn so với Ngày Bàn Giao Dự Kiến được quy định tại Khoản 8.2 này, nhưng sẽ không sớm hơn hoặc chậm quá 120 (một trăm hai mươi) ngày, kể từ Ngày Bàn Giao Dự Kiến; Bên Bán sẽ có văn bản thông báo cho Bên Mua biết lý do chậm bàn giao Căn Hộ.

Trước ngày bàn giao thực tế Căn Hộ là 10 (mười) ngày, Bên Bán sẽ gửi văn bản thông báo cho Bên Mua về thời gian, địa điểm và thủ tục bàn giao Căn Hộ theo mẫu quy định tại Phụ Lục 03 của Hợp Đồng (“**Thông Báo Bàn Giao Căn Hộ**”).

- 8.3 Căn Hộ được bàn giao cho Bên Mua theo thiết kế đã được duyệt; sử dụng đúng các thiết bị, vật liệu nêu tại bảng danh mục vật liệu, thiết bị xây dựng mà các bên đã thỏa thuận trong Hợp Đồng, trừ trường hợp thỏa thuận tại Điểm d) Điều 5.1 của Hợp Đồng.
- 8.4 Vào ngày bàn giao Căn Hộ theo thông báo, Bên Mua hoặc người được ủy quyền hợp pháp phải đến kiểm tra tình trạng thực tế Căn Hộ so với thỏa thuận trong Hợp Đồng, cùng với đại diện của Bên Bán đo đạc lại Diện Tích Sử Dụng thực tế của Căn Hộ và ký vào Biên bản bàn giao Căn Hộ. Bên Mua có quyền yêu cầu bên thứ ba (là một đơn vị tư vấn có chức năng đo đạc độc lập) để xác định lại diện tích sử dụng Căn Hộ thực tế với chi phí do Bên Mua chịu.

Trường hợp Bên Mua hoặc người được Bên Mua ủy quyền hợp pháp không đến nhận bàn giao Căn Hộ theo Thông Báo Bàn Giao Căn Hộ của Bên Bán trong thời hạn 05 (năm) ngày kể từ ngày bàn giao Căn Hộ được nêu trong Thông Báo Bàn Giao Căn Hộ hoặc đến kiểm tra nhưng không nhận bàn giao Căn Hộ mà không có lý do chính đáng (trừ trường hợp thuộc diện thỏa thuận tại Điểm h) Điều 6.1 của Hợp Đồng) thì kể từ ngày đến hạn bàn giao Căn Hộ theo Thông Báo Bàn Giao Căn Hộ của Bên Bán, Bên Mua được xem là đã đồng ý, chính thức nhận bàn giao Căn Hộ theo thực tế và Bên Bán đã thực hiện xong trách nhiệm bàn giao Căn Hộ theo Hợp Đồng, Bên Mua không được quyền nêu bất cứ lý do không hợp lý nào để không nhận bàn giao Căn Hộ; việc từ chối nhận bàn giao Căn Hộ như vậy sẽ được coi là Bên Mua vi phạm Hợp Đồng và sẽ được xử lý theo quy định tại Điều 12 của Hợp Đồng.

- 8.5 Kể từ thời điểm hai bên ký biên bản bàn giao Căn Hộ hoặc ngày Bên Mua được xem là đã đồng ý, chính thức nhận bàn giao Căn Hộ theo quy định tại Điều 8.4 của Hợp Đồng, Bên Mua được toàn quyền sử dụng Căn Hộ và chịu mọi trách nhiệm có liên quan đến Căn Hộ mua bán, kể cả trường hợp Bên Mua có sử dụng hay chưa sử dụng Căn Hộ.

Điều 9. Bảo hành nhà ở

- 9.1 Bên Bán thực hiện bảo hành Căn Hộ đã bán theo quy định tại Điều 85 của Luật Nhà Ở 2014 và các quy định sửa đổi, bổ sung của Nhà nước vào từng thời điểm.

- 9.2 Khi bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua, Bên Bán sẽ thông báo và cung cấp cho Bên Mua 01 bản sao biên bản nghiệm thu đưa công trình Nhà Chung Cư vào sử dụng theo quy định của pháp luật xây dựng để các bên xác định thời điểm bảo hành nhà ở.
- 9.3 Nội dung bảo hành nhà ở bao gồm: sửa chữa, khắc phục các hư hỏng về khung, cột, dầm, sàn, tường, trần, mái, sân thượng, cầu thang bộ, các phần ốp, lát, trát, hệ thống cung cấp chất đốt (nếu có), hệ thống cấp điện sinh hoạt, cấp điện chiếu sáng, bể nước và hệ thống cấp nước sinh hoạt, bể phốt và hệ thống thoát nước thải, chất thải sinh hoạt, khắc phục các trường hợp nghiêng, lún, nứt, sụt nhà ở. Đối với các thiết bị gắn với nhà ở thì Bên Bán thực hiện bảo hành theo thời hạn quy định của nhà sản xuất.
- Bên Bán thực hiện bảo hành Căn Hộ bằng cách thay thế hoặc sửa chữa các điểm bị khuyết tật hoặc thay thế các đồ vật cùng loại có chất lượng tương đương hoặc tốt hơn. Việc bảo hành bằng cách thay thế hoặc sửa chữa chỉ do Bên Bán hoặc Bên được Bên Bán ủy quyền thực hiện.
- 9.4 Bên Mua phải kịp thời thông báo bằng văn bản cho Bên Bán khi Căn Hộ có các hư hỏng thuộc diện được bảo hành. Trong thời hạn 30 (ba mươi) ngày, kể từ ngày nhận được thông báo của Bên Mua, Bên Bán thực hiện bảo hành các hư hỏng theo đúng thỏa thuận trong Hợp Đồng và theo quy định của pháp luật; Bên Mua phải tạo điều kiện để Bên Bán thực hiện bảo hành nhà ở. Nếu Bên Bán chậm thực hiện việc bảo hành mà gây thiệt hại cho Bên Mua thì phải chịu trách nhiệm bồi thường cho Bên Mua theo thiệt hại thực tế xảy ra.
- 9.5 Thời gian bảo hành Căn Hộ là 60 tháng được tính từ ngày Bên Bán ký biên bản nghiệm thu đưa nhà chung cư vào sử dụng theo quy định của pháp luật về xây dựng.
- 9.6 Bên Bán không thực hiện bảo hành Căn Hộ trong các trường hợp sau đây:
- Trường hợp hao mòn và khấu hao thông thường;
 - Trường hợp hư hỏng do lỗi của Bên Mua hoặc của bất kỳ người sử dụng hoặc của bên thứ ba nào khác gây ra, kể cả những hư hỏng do các thiết bị và/hoặc tài sản do bên thứ ba gây ra;
 - Trường hợp hư hỏng do Sự Kiện Bất Khả Kháng;
 - Trường hợp đã hết thời hạn bảo hành theo thỏa thuận tại Điều 9.5 của Hợp Đồng;
 - Các trường hợp không thuộc nội dung bảo hành theo thỏa thuận tại Điều 9.3 của Hợp Đồng, bao gồm cả những thiết bị, bộ phận gắn liền Căn Hộ do Bên Mua tự lắp đặt hoặc tự sửa chữa mà không được sự đồng ý của Bên Bán;
- 9.7 Sau thời hạn bảo hành theo thỏa thuận tại Điều 9.5 của Hợp Đồng, việc sửa chữa các hư hỏng của Căn Hộ thuộc trách nhiệm của Bên Mua. Việc bảo trì Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung được thực hiện theo quy định của pháp luật về nhà ở.

Điều 10. Chuyển giao quyền và nghĩa vụ

- 10.1 Trường hợp Bên Mua có nhu cầu thế chấp (i) quyền tài sản phát sinh từ Hợp Đồng này, hoặc (ii) Căn Hộ sau khi Bên Mua đã được bàn giao quyền sở hữu trước khi Bên Mua được cấp Giấy Chứng Nhận cho tổ chức tín dụng đang hoạt động tại Việt Nam thì Bên Mua phải thông báo trước bằng văn bản để Bên Bán cùng Bên Mua làm các thủ tục cần thiết theo quy định của ngân hàng và pháp luật.

- 10.2 Trong trường hợp bộ hồ sơ xin cấp Giấy Chứng Nhận cho Căn Hộ chưa được nộp cho Cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật mà Bên Mua có nhu cầu thực hiện chuyển nhượng Hợp Đồng cho bên thứ ba thì các bên phải thực hiện đúng thủ tục chuyển nhượng hợp đồng theo quy định của pháp luật về nhà ở. Bên Bán sẽ không thu thêm bất kỳ khoản phí chuyển nhượng hợp đồng nào khi làm thủ tục xác nhận việc chuyển nhượng hợp đồng cho Bên Mua¹³.
- 10.3 ¹⁴Hai bên thống nhất rằng, Bên Mua chỉ được chuyển nhượng hợp đồng mua bán Căn Hộ cho bên thứ ba khi có đủ các điều kiện sau đây:
- Căn Hộ mua bán không đang trong tình trạng thế chấp tại tổ chức tín dụng hoặc không thuộc diện bị hạn chế chuyển nhượng theo quyết định của cơ quan nhà nước hoặc không có tranh chấp với bên thứ ba, trừ trường hợp được ngân hàng thế chấp đồng ý để Bên Mua chuyển nhượng Hợp Đồng cho bên thứ ba;
 - Bên Mua đã hoàn thành việc thanh toán các nghĩa vụ đến hạn liên quan đến Căn Hộ đã mua cho Bên Bán theo thỏa thuận tại Điều 3 của Hợp Đồng;
 - Bên nhận chuyển nhượng hợp đồng phải đủ điều kiện được mua và sở hữu nhà ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật Việt Nam tại thời điểm nhận chuyển nhượng Hợp Đồng;
 - Bên nhận chuyển nhượng hợp đồng phải cam kết tuân thủ các thỏa thuận của Bên Bán và Bên Mua trong Hợp Đồng.
- 10.4 Trong cả hai trường hợp nêu tại Điều 10.2 và Điều 10.3 của Hợp Đồng, người mua lại Căn Hộ hoặc bên nhận chuyển nhượng Hợp Đồng mua bán Căn Hộ đều được hưởng các quyền và phải thực hiện các nghĩa vụ của Bên Mua theo thỏa thuận trong Hợp Đồng và trong Bản Nội Quy Nhà Chung Cư¹⁵.

Điều 11. Phần sở hữu riêng, phần sở hữu chung và việc sử dụng Căn Hộ trong Nhà Chung Cư

- 11.1 Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Mua bao gồm Diện Tích Thông Thủy của Căn Hộ đã mua theo thỏa thuận trong Hợp Đồng và các trang thiết bị kỹ thuật sử dụng riêng gắn liền với Căn Hộ như được nêu tại Phụ Lục 01 của Hợp Đồng này. Ngoài ra, Bên Mua cũng có quyền sở hữu, sử dụng đối với Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung quy định tại Điều 11.3 của Hợp Đồng.
- 11.2 Phần Sở Hữu Riêng Của Bên Bán bao gồm: (i) phần diện tích từ tầng [.....] đến tầng [.....]¹⁶ của Nhà Chung Cư; (ii) diện tích các tầng hầm (ngoại trừ các phần diện tích tầng

¹³ Nếu Căn Hộ đã được cấp Giấy chứng nhận thì bỏ nội dung bôi màu và thay bằng: “*Trừ trường hợp pháp luật có quy định khác, Bên Mua không được chuyển nhượng Hợp Đồng hoặc Căn Hộ cho bên thứ ba trước khi Bên Mua được cấp Giấy Chứng Nhận. Sau khi Bên Mua được cấp Giấy Chứng Nhận thì Bên Mua có quyền chuyển nhượng Căn Hộ cho bên thứ ba theo quy định của pháp luật về nhà ở.*”

¹⁴ Nếu Căn Hộ đã được cấp Giấy chứng nhận mà pháp luật tại thời điểm ký kết Hợp đồng này chưa cho phép chuyển nhượng Hợp đồng thì bỏ toàn bộ nội dung khoản này.

¹⁵ Nếu Căn Hộ đã được cấp Giấy chứng nhận mà pháp luật tại thời điểm ký kết Hợp đồng này chưa cho phép chuyển nhượng Hợp đồng thì bỏ nội dung bôi màu và thay bằng: “*Trong trường hợp nêu tại Điều 10.2 của Hợp Đồng, người mua lại Căn Hộ sẽ được hưởng các quyền và phải thực hiện các nghĩa vụ của Bên Mua theo thỏa thuận trong Hợp Đồng và trong Bản Nội Quy Nhà Chung Cư.*”

Nếu Căn Hộ đã được cấp Giấy chứng nhận mà pháp luật tại thời điểm ký kết Hợp đồng này cho phép chuyển nhượng Hợp đồng thì giữ nguyên nội dung bôi màu.

¹⁶ Thủ tục phải lấy xác nhận của Ban thiết kế/ Ban QLTN cho từng tòa thuộc dự án

hầm được Chủ Đầu Tư bố trí làm chỗ để xe đạp, xe cho người tàn tật, xe động cơ hai bánh, nếu có), trừ trường hợp các Bên có thỏa thuận khác; (iii) các trang thiết bị kỹ thuật sử dụng riêng của Bên Bán như được quy định tại Phụ Lục 05 của Hợp Đồng này.

- 11.3 Phần Diện Tích và Thiết Bị Thuộc Sở Hữu Chung được quy định chi tiết tại Phụ Lục 05 của Hợp Đồng.
- 11.4 Phần Sở Hữu Riêng Của Chủ Sở Hữu Khác: được quy định chi tiết tại Phụ Lục 05 của Hợp Đồng.
- 11.5 Hai bên nhất trí thỏa thuận mức phí quản lý vận hành nhà chung cư như sau:
- a) Tính từ thời điểm Bên Bán bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua theo quy định tại Điều 8 của Hợp Đồng này đến thời điểm Ban quản trị Nhà Chung Cư được thành lập và ký Hợp Đồng quản lý, vận hành nhà ở với đơn vị quản lý vận hành là:đồng/m²/ tháng. Mức phí này có thể được điều chỉnh nhưng phải tính toán hợp lý cho phù hợp với thực tế từng thời điểm. Phí quản lý vận hành Nhà Chung Cư sẽ được tính theo Diện Tích Sử Dụng Căn Hộ thực tế được ghi trong Biên bản bàn giao Căn Hộ. Bên Mua có trách nhiệm đóng khoản phí này cho Bên Bán vào thời điểm được đơn vị quản lý vận hành hoặc Bên Bán thông báo.

Các nội dung liên quan đến Dịch Vụ Quản Lý Vận Hành Nhà Chung Cư như phạm vi công việc, dịch vụ mà Bên Bán cung cấp cho Bên Mua trước khi thành lập Ban quản trị nhà chung cư được quy định trong Bản Nội Quy Nhà Chung Cư đính kèm Hợp Đồng.
 - b) Sau khi Ban quản trị nhà chung cư được thành lập thì danh mục các công việc, dịch vụ, mức phí và việc đóng phí quản lý vận hành nhà chung cư sẽ do Hội nghị nhà chung cư quyết định và do Ban quản trị nhà chung cư thỏa thuận với đơn vị quản lý vận hành nhà chung cư.
 - c) Trường hợp Ủy ban nhân dân tỉnh Khánh Hòa có quy định về mức phí quản lý vận hành nhà chung cư thì mức phí này được đóng theo quy định của Nhà nước, trừ trường hợp các bên có thỏa thuận khác.

Điều 12. Trách nhiệm của hai bên và việc xử lý vi phạm Hợp Đồng

- 12.1 Hai bên thống nhất hình thức xử lý vi phạm khi Bên Mua chậm trễ thanh toán tiền mua Căn Hộ theo lịch biểu thanh toán được quy định tại Điều 3 của Hợp Đồng như sau:
- a) Nếu quá 05 ngày kể từ ngày đến hạn phải thanh toán của Bên Mua theo quy định của Hợp Đồng (nếu thời hạn thanh toán đã được xác định trong Hợp Đồng) hoặc quá thời hạn thanh toán tại Đề Nghị Thanh Toán của Bên Bán như quy định tại Phụ Lục 02 của Hợp Đồng thì Bên Mua sẽ bị tính lãi suất phạt quá hạn trên tổng số tiền chậm thanh toán là 0,05%/ngày (không phải không năm phần trăm) và được tính bắt đầu từ ngày đến hạn thanh toán đến ngày thực trả;
 - b) Trong quá trình thực hiện Hợp Đồng, nếu tổng thời gian Bên Mua trễ hạn thanh toán của tất cả các đợt phải thanh toán theo thỏa thuận tại Hợp Đồng và/hoặc khoản tiền lãi chậm thanh toán theo Hợp Đồng (nếu có) vượt quá 90 (Chín mươi) ngày thì Bên Bán có quyền đơn phương chấm dứt Hợp Đồng theo thỏa thuận tại Điều 15 của Hợp Đồng.

Trong trường hợp này Bên Bán được quyền bán Căn Hộ cho khách hàng khác mà không cần có sự đồng ý của Bên Mua. Trong vòng 15 (mười lăm) ngày kể từ ngày Bên Bán ký Hợp đồng mua bán Căn Hộ với người mua mới hoặc trong vòng 01 năm kể từ ngày hai bên ký biên bản thanh lý Hợp Đồng này, tùy thời điểm nào đến trước, Bên Bán sẽ hoàn trả lại số tiền mà Bên Mua đã thanh toán (khoản thanh toán này không tính lãi) sau khi đã khấu trừ tiền bồi thường về việc Bên Mua vi phạm Hợp Đồng này là 30% (Ba mươi phần trăm) tổng giá trị Hợp Đồng này (chưa tính thuế GTGT và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư).

12.2 Hai bên thống nhất hình thức xử lý vi phạm khi Bên Bán chậm trễ bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua như sau:

- a) Nếu Bên Mua đã thanh toán Giá Bán Căn Hộ theo tiến độ thỏa thuận trong Hợp Đồng hoặc đã khắc phục vi phạm về nghĩa vụ thanh toán theo thỏa thuận trong Hợp Đồng (nếu có) nhưng quá thời hạn 120 (một trăm hai mươi) ngày kể từ Ngày Bàn Giao Dự Kiến theo thỏa thuận tại Điều 8 của Hợp Đồng mà Bên Bán vẫn chưa bàn giao Căn Hộ cho Bên Mua thì Bên Bán phải thanh toán cho Bên Mua khoản tiền phạt vi phạm với lãi suất là 0,05%/ngày (không phải không năm phần trăm) trên tổng số tiền mà Bên Mua đã thanh toán cho Bên Bán và được tính từ ngày thứ 121 (một trăm hai mươi một) kể từ Ngày Bàn Giao Dự Kiến đến ngày Bên Bán bàn giao Căn Hộ thực tế cho Bên Mua.
- b) Nếu Bên Bán chậm bàn giao Căn Hộ quá 210 (hai trăm mười) ngày kể từ Ngày Bàn Giao Dự Kiến theo thỏa thuận tại Điều 8 của Hợp Đồng thì Bên Mua có quyền tiếp tục thực hiện Hợp Đồng với thỏa thuận bổ sung về thời điểm bàn giao Căn Hộ mới hoặc đơn phương chấm dứt Hợp Đồng theo thỏa thuận tại Điều 15 của Hợp Đồng này.

Trong trường hợp đơn phương chấm dứt Hợp Đồng, Bên Bán phải hoàn trả lại toàn bộ số tiền mà Bên Mua đã thanh toán (khoản thanh toán này không tính lãi) và bồi thường cho Bên Mua khoản tiền phạt vi phạm Hợp Đồng tương đương với 30% (ba mươi phần trăm) tổng giá trị Hợp Đồng này (chưa tính thuế GTGT và Kinh Phí Bảo Trì Phần Sở Hữu Chung Nhà Chung Cư).

12.3 Trường hợp trong vòng 05 (năm) ngày kể từ ngày đến hạn bàn giao Căn Hộ theo thông báo của Bên Bán và Căn Hộ đã đủ điều kiện bàn giao theo thỏa thuận trong Hợp Đồng mà Bên Mua không nhận hoặc từ chối nhận bàn giao thì Bên Bán có quyền đơn phương chấm dứt Hợp Đồng và áp dụng các quy định tại Điều 8.4 và các quy định tại Điểm b), Điều 12.1 của Hợp Đồng để giải quyết.

12.4 Không ảnh hưởng đến quy định tại Điều 12.1 ở trên, trường hợp Bên Mua chậm thực hiện nghĩa vụ thanh toán theo tiến độ quy định tại Hợp Đồng, các Bên thống nhất rằng Bên Bán có thể áp dụng quy định tại Điều 12.1 ở trên để xử lý hoặc gia hạn thời hạn bàn giao Căn Hộ thêm một khoảng thời gian nhất định ("**Thời Gian Gia Hạn Bàn Giao**") nhưng trong mọi trường hợp Thời Gian Gia Hạn Bàn Giao không vượt quá tổng thời gian Bên Mua trễ hạn thanh toán của tất cả các đợt phải thanh toán theo thỏa thuận tại Hợp Đồng. Trong trường hợp này, Bên Mua được hoàn trả hoặc được khấu trừ (nếu Bên Mua đã thanh toán một phần) một khoản lãi quá hạn tương ứng với tỷ lệ của Thời Gian Gia Hạn Bàn Giao trên tổng thời gian Bên Mua trễ hạn thanh toán của tất cả các đợt phải thanh toán theo thỏa thuận tại Hợp Đồng theo nguyên tắc tính sau đây:

Khoản tiền lãi quá hạn được hoàn trả/khấu trừ	=	Thời Gian Gia Hạn Bàn Giao	x	Khoản lãi quá hạn mà Bên Mua phải trả do chậm thanh toán
		tổng thời gian Bên Mua trễ hạn thanh toán của tất cả các đợt phải thanh toán theo thỏa thuận tại Hợp Đồng		

12.5 Mặc dù có quy định tại Điểm b), Điều 12.2 của Hợp Đồng, Các Bên thống nhất rằng trong vòng 15 (mười lăm) ngày trước ngày kết thúc thời hạn bàn giao nêu tại Điểm b), Điều 12.2, Bên Bán sẽ gửi cho Bên Mua đề xuất bằng văn bản về thời hạn bàn giao dự kiến mới. Trường hợp Bên Mua không gửi thông báo chấm dứt Hợp Đồng trong vòng 15 (mười lăm) ngày kể từ ngày phát sinh quyền chấm dứt Hợp Đồng như nêu tại Điểm b), Điều 12.2 của Hợp Đồng sẽ được hiểu là Bên Mua đã đồng ý (i) tiếp tục thực hiện Hợp Đồng, (ii) thời hạn bàn giao mới đối với Căn Hộ như được nêu tại đề xuất của Bên Bán, và (iii) sẽ nhận bàn giao Căn Hộ, khi Bên Bán gửi Thông báo bàn giao Căn Hộ theo Điều 8 của Hợp Đồng. Trong trường hợp này, Bên Mua được hưởng một khoản tiền lãi với lãi suất là 0,05%/ngày (không phải không năm phần trăm) trên số tiền Bên Mua đã thanh toán cho Bên Bán theo từng đợt thanh toán như quy định tại Hợp Đồng tính từ ngày thứ 121 (một trăm hai mươi một) kể từ Ngày Bàn Giao Dự Kiến cho đến ngày bàn giao thực tế Căn Hộ cho Bên Mua. Quy định nêu tại Điều này sẽ được áp dụng tương tự cho các lần gia hạn thời gian bàn giao Căn Hộ tiếp theo (nếu có).

Điều 13. Cam kết của các bên

13.1 Bên Bán cam kết:

- a) Căn Hộ nêu tại Điều 2 của Hợp Đồng thuộc quyền sở hữu của Bên Bán và không thuộc diện đã bán cho người khác, không thuộc diện bị cấm giao dịch theo quy định của pháp luật;
- b) Căn Hộ nêu tại Điều 2 của Hợp Đồng được xây dựng theo đúng quy hoạch, đúng thiết kế và các bản vẽ được duyệt đã cung cấp cho Bên Mua, bảo đảm chất lượng và đúng các vật liệu xây dựng theo thỏa thuận trong Hợp Đồng này;
- c) Các Bên đồng ý và thống nhất rằng Bên Bán có thể tiến hành việc điều chỉnh, thay đổi nhỏ trong thiết kế, nội thất của Căn Hộ với điều kiện là các điều chỉnh, thay đổi đó không làm ảnh hưởng đến công năng sử dụng, kết cấu của các hạng mục chính và việc điều chỉnh, thay đổi này là nhằm mục đích hoàn thiện Căn Hộ theo hướng tốt hơn trên cơ sở đảm bảo các quy định pháp luật hiện hành.

13.2 Bên Mua cam kết:

- a) Đã tìm hiểu, xem xét kỹ thông tin về Căn Hộ;
- b) Đã được Bên Bán cung cấp bản sao các giấy tờ, tài liệu và thông tin cần thiết liên quan đến Căn Hộ, Bên Mua đã đọc cẩn thận và hiểu các quy định của Hợp Đồng cũng như các phụ lục đính kèm. Bên Mua đã tìm hiểu mọi vấn đề mà Bên Mua cho là cần thiết để kiểm tra mức độ chính xác của các giấy tờ, tài liệu và thông tin đó;

- c) Số tiền mua Căn Hộ thỏa thuận trong Hợp Đồng là hợp pháp, không có tranh chấp với bên thứ ba. Bên Bán sẽ không chịu trách nhiệm đối với việc tranh chấp khoản tiền mà Bên Mua đã thanh toán cho Bên Bán theo Hợp Đồng. Trong trường hợp có tranh chấp về khoản tiền mua bán Căn Hộ thì Hợp Đồng vẫn có hiệu lực đối với Các Bên;
 - d) Cung cấp các giấy tờ cần thiết khi Bên Bán yêu cầu theo quy định của pháp luật để làm thủ tục cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua.
- 13.3 Việc ký kết Hợp Đồng giữa các bên là hoàn toàn tự nguyện, không bị ép buộc, lừa dối.
- 13.4 Trong trường hợp một hoặc nhiều Điều, khoản, điểm trong Hợp Đồng bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền tuyên là vô hiệu, không có giá trị pháp lý hoặc không thể thi hành theo quy định hiện hành của pháp luật thì các Điều, khoản, điểm khác của Hợp Đồng vẫn có hiệu lực thi hành đối với hai Bên. Hai Bên sẽ thống nhất sửa đổi các Điều, khoản, điểm bị vô hiệu hoặc không có giá trị pháp lý hoặc không thể thi hành theo quy định của pháp luật và phù hợp với ý chí của hai Bên.
- 13.5 Hai Bên cam kết thực hiện đúng các thỏa thuận đã quy định trong Hợp Đồng.

Điều 14. Sự kiện bất khả kháng

- 14.1 Các bên nhất trí thỏa thuận rằng các sự kiện xảy ra một cách khách quan không thể lường trước được và không thể khắc phục được mặc dù đã áp dụng mọi biện pháp cần thiết và khả năng cho phép sẽ được coi là sự kiện bất khả kháng có thể bao gồm các sự kiện như:
- a) Do chiến tranh có tuyên chiến hoặc không tuyên chiến, bạo loạn, phiến loạn, khởi nghĩa, bệnh dịch, hỏa hoạn, lũ lụt, động đất, bão tố, các thảm họa tự nhiên khác, tình trạng khẩn cấp quốc gia, bãi công hay hành động có tính liên kết của công nhân;
 - b) Do thay đổi chính sách pháp luật của Nhà nước hoặc do phải thực hiện qui tắc, qui định, quyết định, lệnh hay chỉ thị của cơ quan chính quyền hay cơ quan chức năng hoặc lệnh của bất kỳ tòa án có thẩm quyền nào không do lỗi của các Bên;
 - c) Do tai nạn, ốm đau thuộc diện phải đi cấp cứu tại cơ sở y tế; hoặc
 - d) Các trường hợp khác do pháp luật quy định.
- 14.2 Mọi trường hợp khó khăn về tài chính đơn thuần sẽ không được coi là trường hợp bất khả kháng.
- 14.3 Khi xuất hiện một trong các trường hợp bất khả kháng theo thỏa thuận tại Điều 14.1 của Hợp Đồng thì Bên bị tác động bởi trường hợp bất khả kháng phải thông báo bằng văn bản cho Bên còn lại biết trong thời gian sớm nhất có thể, kể từ ngày xảy ra trường hợp bất khả kháng cùng giấy tờ chứng minh hợp lý, hợp lệ về lý do bất khả kháng. Việc Bên bị tác động bởi sự kiện bất khả kháng không thực hiện được nghĩa vụ của mình sẽ không bị coi là vi phạm nghĩa vụ theo Hợp Đồng và cũng không phải là cơ sở để Bên còn lại có quyền chấm dứt Hợp Đồng.
- 14.4 Việc thực hiện nghĩa vụ theo Hợp Đồng của các Bên sẽ được tạm dừng trong thời gian xảy ra sự kiện bất khả kháng. Các Bên sẽ tiếp tục thực hiện các nghĩa vụ của mình sau khi sự kiện bất khả kháng chấm dứt, trừ trường hợp quy định tại Điểm d) Điều 15.1 của Hợp Đồng.

Điều 15. Chấm dứt Hợp Đồng

15.1 Hợp Đồng được chấm dứt khi xảy ra một trong các trường hợp sau đây:

- a) Hai Bên đồng ý chấm dứt Hợp Đồng bằng văn bản. Trong trường hợp này, hai bên lập văn bản thỏa thuận cụ thể các điều kiện và thời hạn chấm dứt Hợp Đồng;
- b) Bên Mua chậm thanh toán tiền mua Căn Hộ theo thỏa thuận tại Điểm b) Điều 12.1 của Hợp Đồng;
- c) Bên Bán chậm bàn giao Căn Hộ theo thỏa thuận tại Điểm b) Điều 12.2 của Hợp Đồng;
- d) Trong trường hợp Bên bị tác động bởi Sự Kiện Bất Khả Kháng không thể khắc phục được để tiếp tục thực hiện nghĩa vụ của mình trong thời hạn 90 (chín mươi) ngày, kể từ ngày xảy ra sự kiện bất khả kháng và hai Bên cũng không có thỏa thuận khác thì một trong hai Bên có quyền đơn phương chấm dứt Hợp Đồng và việc chấm dứt Hợp Đồng không được coi là vi phạm Hợp Đồng.

15.2 Xử lý hậu quả do chấm dứt Hợp Đồng:

- a) Nếu Hợp Đồng bị chấm dứt theo Điểm a) Điều 15.1 của Hợp Đồng thì việc xử lý hậu quả do chấm dứt Hợp Đồng sẽ thực hiện theo văn bản thỏa thuận của Các Bên.
- b) Nếu Hợp Đồng bị chấm dứt theo Điểm b) và Điểm c) Điều 15.1 của Hợp Đồng thì việc xử lý hậu quả do chấm dứt Hợp Đồng sẽ thực hiện theo quy định tương ứng tại Điều 12 của Hợp Đồng.
- c) Nếu Hợp Đồng bị chấm dứt theo Điểm d) Điều 15.1 của Hợp Đồng thì việc xử lý hậu quả do chấm dứt Hợp Đồng sẽ thực hiện như sau: Bên Bán sẽ hoàn trả lại cho Bên Mua toàn bộ Giá Bán Căn Hộ đã nhận theo quy định của Hợp Đồng này trên cơ sở không tính lãi.

Điều 16. Thông báo

16.1 Địa chỉ để các Bên nhận thông báo của Bên kia:

- a) Địa chỉ nhận thông báo của Bên Bán:.....
- b) Địa chỉ nhận thông báo của Bên Mua:

16.2 Hình thức thông báo giữa các Bên: gửi trực tiếp hoặc gửi qua fax hoặc gửi qua thư bảo đảm hoặc gửi bằng thư điện tử, trừ trường hợp các Bên có thỏa thuận khác hoặc Bên Bán có yêu cầu khác.

16.3 Bên nhận thông báo là:

- a) Bên Mua: Ông/Bà.....
Địa chỉ:
- b) Bên Bán: Ông/Bà
Địa chỉ:

16.4 Bất kỳ thông báo, yêu cầu, thông tin, khiếu nại phát sinh liên quan đến Hợp Đồng phải được lập thành văn bản. Hai Bên thống nhất rằng, các thông báo, yêu cầu, khiếu nại được coi là đã nhận nếu gửi đến đúng địa chỉ, đúng tên người nhận thông báo, đúng hình thức

thông báo theo thỏa thuận tại Điều 16.1, Điều 16.2 và Điều 16.3 của Hợp Đồng và trong thời gian như sau:

- a) Vào ngày gửi trong trường hợp thư giao tận tay và có chữ ký của người nhận thông báo;
- b) Vào ngày bên gửi nhận được thông báo chuyển fax thành công trong trường hợp gửi thông báo bằng fax;
- c) Vào ngày thứ hai kể từ ngày đóng dấu bưu điện trong trường hợp gửi thông báo bằng thư chuyển phát nhanh (không phụ thuộc vào thông tin người ký nhận tại phần ký nhận của Bên Mua (người nhận) trên giấy báo phát);
- d) Vào thời điểm thông báo, đề nghị, yêu cầu thanh toán hoặc thư từ giao dịch v.v... đó được nhập vào hệ thống thông tin do Bên Mua đăng ký hợp lệ trong Hợp Đồng (khi Bên Bán gửi cho Bên Mua) hoặc do Bên Bán chỉ định/cung cấp hợp lệ (khi Bên Mua gửi cho Bên Bán) trong trường hợp gửi bằng thư điện tử;
- e) Trong các trường hợp nêu trên, nếu ngày tương ứng rơi vào ngày chủ nhật hoặc ngày lễ của Việt Nam thì các thông báo, yêu cầu, khiếu nại hoặc thư từ giao dịch v.v... nói trên sẽ được xem như Bên kia nhận được vào ngày kế tiếp.
- f) Các thỏa thuận khác do các bên thỏa thuận.....

16.5 Các Bên phải thông báo bằng văn bản cho nhau biết nếu có đề nghị thay đổi về địa chỉ, hình thức và/hoặc tên người nhận thông báo; nếu khi đã có thay đổi về *địa chỉ, hình thức và/hoặc tên người nhận thông báo* mà bên có thay đổi không thông báo lại cho bên kia biết thì bên gửi thông báo không chịu trách nhiệm về việc bên có thay đổi không nhận được các văn bản thông báo.

Điều 17. Các thỏa thuận khác

- 17.1 Các Bên xác nhận và đồng ý rằng, trường hợp có sai sót trong việc nhập thông tin, số liệu hoặc sai sót do tính toán trong quá trình làm Hợp Đồng, mà Bên Bán hoặc Bên Mua chứng minh được thông tin, số liệu đó là sai theo các điều khoản điều kiện của Hợp Đồng, các phụ lục và/hoặc các văn bản, thỏa thuận liên quan mà các bên đã ký kết, thống nhất trên thực tế thì Bên kia phải chấp nhận các số liệu, thông tin điều chỉnh.
- 17.2 Kể từ ngày bàn giao Căn Hộ, Bên Mua chịu trách nhiệm mua, duy trì và giải quyết các loại bảo hiểm Căn Hộ theo quy định của Bản Nội Quy Nhà Chung Cư đính kèm Hợp Đồng.

Điều 18. Giải quyết tranh chấp

Trường hợp các bên có tranh chấp về các nội dung của Hợp Đồng thì hai bên cùng bàn bạc giải quyết thông qua thương lượng. Trong thời hạn 60 (sáu mươi) ngày, kể từ ngày một trong hai bên thông báo bằng văn bản cho bên kia về tranh chấp phát sinh mà tranh chấp đó không được thương lượng giải quyết thì một trong hai bên có quyền yêu cầu Toà án giải quyết theo quy định của pháp luật Việt Nam.

Điều 19. Hiệu lực của Hợp Đồng

- 19.1 Hợp Đồng có hiệu lực kể từ ngày ký và có hiệu lực ràng buộc Bên Mua và các bên kế thừa của Bên Mua trên cơ sở việc chuyển nhượng Hợp Đồng này, chuyển nhượng Căn

Hộ, tặng cho, để thừa kế hoặc các hình thức chuyển quyền sở hữu Căn Hộ khác theo quy định của pháp luật.

- 19.2 Hợp Đồng có 19 Điều, với.....trang, được lập thành 04 bản và có giá trị như nhau, Bên Mua giữ 01 bản, Bên Bán giữ 03 bản để lưu trữ, làm thủ tục nộp thuế, lệ phí và thủ tục cấp Giấy Chứng Nhận cho Bên Mua.
- 19.3 Kèm theo Hợp Đồng là Phụ lục, bao gồm 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng Căn Hộ mua bán, 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng tầng có Căn Hộ mua bán, 01 (một) bản vẽ thiết kế mặt bằng tòa Nhà Chung Cư có Căn Hộ nêu tại Điều 2 của Hợp Đồng đã được phê duyệt, 01 (một) bản nội quy quản lý sử dụng nhà chung cư, 01 (một) bản danh mục vật liệu xây dựng căn hộ và các thông tin liên quan đến thỏa thuận của Các Bên trong Hợp Đồng.

Các phụ lục đính kèm Hợp Đồng và các sửa đổi, bổ sung theo thỏa thuận của Hai Bên là nội dung không tách rời Hợp Đồng và có hiệu lực thi hành đối với Hai Bên.

- 19.4 Trong trường hợp các Bên thỏa thuận thay đổi nội dung của Hợp Đồng thì phải lập bằng văn bản có chữ ký của cả Hai Bên./.

BÊN MUA

(ký và ghi rõ họ tên, nếu là tổ chức mua nhà thì đóng dấu của tổ chức)

BÊN BÁN

CÔNG TY CỔ PHẦN VINPEARL

Phụ lục 13

CÔNG TY CỔ PHẦN TẬP ĐOÀN FLC

Tầng 5, Tòa nhà Landmark Tower, Đường Lê Đức Thọ, Phường Mỹ Đình 2, Quận Nam Từ Liêm, Thành phố Hà Nội

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Tài khoản 511102

Từ ngày 01/02/2016 đến ngày 23/2/2016

Chứng từ			Khách hàng	Diễn giải	Tk đối ứng	Số dư đầu kỳ: 0	
Ngày	Số	Nợ				Có	
1/2/2016	HĐ	0001271	002.002.003.9199999SH04 - Nguyễn Anh Hà/Hồ Thị Thanh Nga	Tiền sử dụng đất (phần không chịu thuế) căn SH02	1311		126.540.009
23/02/2016	HĐ	0001294	002.002.003.0100000NT12 - Trần Thị Hà	Tiền sử dụng đất (phần không chịu thuế) căn NT12	1311		4.127.681.460

Tổng phát sinh nợ: 0**Tổng phát sinh có: 4.254.221.469****Số dư cuối kỳ: 4.254.221.469****NGƯỜI GHI SỔ***(Ký, họ tên)***KẾ TOÀN TRƯỞNG***(Ký, họ tên)*

Ngày.....tháng.....năm.....

GIÁM ĐỐC*(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Phụ lục 14:

Bảng tính lãi khách hàng của công ty CP Ariyana

BẢNG TÍNH LÃI VAY KHÁCH HÀNG

I. Bên cho vay		
1	Họ và tên	NGHIÊM THỊ TÂN
2	Số HĐVV	SOSU 2307/2017/HĐV
3	Số tài khoản ngân hàng	455 10000 609 545
4	Tại ngân hàng	BIDV - CN LƯƠNG SƠN - HÒA BÌNH
II. Giá trị hợp đồng vay vốn		
1	Giá trị khoản vay	4.723.780.505 đồng
2	Số tiền đã giải ngân	4.723.780.505 đồng
3	Chênh lệch (1-2)	- đồng
III. Lãi vay		
1	Ngày giải ngân đủ khoản vay	25/04/2017
2	Ngày đến hạn thanh toán lãi vay lần 1	25/10/2017
3	Lãi suất	9,57% / năm
4	Số ngày hưởng lãi vay lần 1	183 ngày
5	Số ngày/ năm	365 ngày
6	Lãi vay được hưởng (II.2x 3/5*4)	226.652.165 đồng
7	Thuế TNCN (5%)	11.332.608 đồng
8	Lãi vay được hưởng thực tế (6-7)	215.319.557 đồng

Bút toán hạch toán

- H.to khoản phải trả Bà Nghiêm Thị Tân lãi vay từ 25/4/2017 đến 25/10/2017
 Nợ 635 **226.652.165**
 Có 335 **226.652.165**
- Cty Thiên Thai chuyển tiền lãi vay theo HĐVV số SOSU 2307/2017/HĐV cho bà Nghiêm Thị Tân
 Nợ 335 **226.652.165**
 Nợ 1331 -
 Có 3335 **11.332.608**
 Có 1121 **215.319.557**

Hà Nội, ngày tháng năm 2017

Tổng Giám Đốc (Duyệt)

Kế Toán Trưởng

Người lập

Phụ lục 15

***Sổ chi tiết Tài khoản 131111B - Phải thu ngắn hạn khách hàng thuê nhà
Tại Công ty TNHH 1TV Kinh doanh dịch vụ Nhà Hà Nội***

Phụ lục 15

CÔNG TY TNHH NN MỘT THÀNH VIÊN DỊCH VỤ NHÀ HÀ NỘI
25 Văn Miếu, Đống Đa, Hà Nội

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Tài khoản: 131111B - Phải thu ngắn hạn khách hàng thuê nhà (VNĐ)

Từ ngày : 01/01/2015 đến ngày: 09/01/2015

Số dư đầu kỳ: 2.238.960.527

Chứng từ		Khách hàng	Diễn giải	TK. Đối ứng	Số phát sinh	
Ngày	Số				Nợ	Có
02/01	BC1	Công ty cổ phần Tâm Nhìn - KTD0010	Nộp tiền thuê nhà T1/2015	1121B		65.700.000
04/01	BC2	Lđanhoc,kei,tec,pđ,alm,tedi&tricthauchinhGTTVchung choDATuyenDSSTTPHN số 2 đoạn NTL-THĐ-KTA0039	Nộp tiền thuê nhà T1/2015	1121B		327.500.000
04/01	004138	Công ty cổ phần Tâm Nhìn - KTD0010	Nộp tiền thuê nhà A5B Giảng Võ T1/2015	5117	59.727.273	
04/01	004138	Công ty cổ phần Tâm Nhìn - KTD0010	Nộp tiền thuê nhà A5B Giảng Võ T1/2015	33311	5.972.727	
05/01	BC3	Văn phòng Belgapro Việt Nam - KTD0036	Nộp tiền thuê nhà T1-T6/2015	1121B		312.300.000
05/01	004143	Công ty TNHH Total Việt Nam - KTA0050	Nộp tiền thuê phòng 703A-521 Kim Mã từ 12/1-11/4/2015	5117	216.953.482	
05/01	004143	Công ty TNHH Total Việt Nam - KTA0050	Nộp tiền thuê phòng 703A-521 Kim Mã từ 12/1-11/4/2015	33311	21.695.482	
05/01	004144	Công ty TNHH Totalgaz Việt Nam - KTA0051	Nộp tiền thuê phòng 704A-521 Kim Mã từ 12/1-11/4/2015	5117	216.953.482	
05/01	004144	Công ty TNHH Totalgaz Việt Nam - KTA0051	Nộp tiền thuê phòng 704A-521 Kim Mã từ 12/1-11/4/2015	33311	216.953.482	
08/01	BC5	Ngân hàng TMCP ngoại thương Việt Nam chi nhánh Ba Đình - KTA0003	Nộp tiền thuê nhà T1-3/2015	1121B		2.035.151.040
09/01	4225	Ngân hàng TMCP ngoại thương Việt Nam chi nhánh Ba Đình - KTA0003	Nộp tiền thuê nhà T1-3/2015	5117	1.850.137.309	
09/01	4225	Ngân hàng TMCP ngoại thương Việt Nam chi nhánh Ba Đình - KTA0003	Nộp tiền thuê nhà T1-3/2015	33311	185.013.731	

Tổng phát sinh nợ:

Tổng phát sinh có:

Số dư cuối kỳ:

KẾ TOÀN TRƯỞNG
(Ký, họ tên)

Ngày.....tháng.....năm.....
NGƯỜI GHI SỔ
(Ký, họ tên)

Phụ lục 16
BÁO CÁO TÌNH HÌNH BÁN CĂN HỘ TÒA R6
DỰ ÁN ROYAL CITY - 72A NGUYỄN TRÃI - THANH XUÂN - HÀ NỘI

CĂN	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	12A	12B	15	16	17	18	19	tổng số căn đã bán
DIỆN TÍCH	103,2 (93,5)	71,7 (63,5)	82,2 (72,8)	154,5 (142,5)	55 (49,1)	55 (49,1)	115,7 (105,8)	69,1 (62,5)	94,2 (84,6)	103,2 (93,5)	103,2 (93,5)	94,2 (84,6)	69,1 (62,5)	115,7 (105,8)	55 (49,1)	55 (49,1)	143,5 (131,7)	111,7 (102,5)	103,2 (93,5)	
HƯỚNG	GIÉNG TRỜI -ĐN	ĐN	ĐN	GÓC TN -ĐN	TN	TN	GÓC TN -TB	TB	TB	GIÉNG TRỜI - TB	GIÉNG TRỜI - TB	TB	TB	GÓC TB -ĐB	ĐB	ĐB	GÓC ĐN -ĐB	ĐN	GIÉNG TRỜI -ĐN	
SỐ PN	3	2	2	4	1	1	3	2	3	3	3	3	2	3	1	1	3	3	3	
TẦNG 04	R60401	R60402	R60403	R60404	R60405	R60406	R60407	R60408	R60409	R60410	R60411	R60412	R60412A	R60412B	R60415	R60416	R60417	R60418	R60419	3
	5.034	3.362	3.854	7.609	2.379	2.379	5.587	3.304	4.330	5.034	5.034	4.373	đã bán	5.805	2.428	2.428	7.061	5.237	5.034	
TẦNG 9	R60901	R60902	R60903	R60904	R60905	R60906	R60907	R60908	R60909	R60910	R60911	R60912	R60912A	R60912B	R60915	R60916	R60917	R60918	R60919	4
	5.185	3.463	3.970	7.838	2.450	2.450	5.754	3.403	4.460	5.185	5.185	4.504	ĐÃ BÁN	5.979	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	7.273	5.394	5.185	
TẦNG 16	R61601	R61602	R61603	R61604	R61605	R61606	R61607	R61608	R61609	R61610	R61611	R61612	R61612A	R61612B	R61615	R61616	R61617	R61618	R61619	12
	5.185	ĐÃ BÁN	3.970	7.838	2.450	2.450	5.754	3.403	4.460	5.185	ĐÃ BÁN	4.504	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	7.273	5.394	ĐÃ BÁN	
TẦNG 21	R62101	R62102	R62103	R62104	R62105	R62106	R62107	R62108	R62109	R62110	R62111	R62112	R62112A	R62112b	R62115	R62116	R62117	R62118	R62119	5
	5.134	3.429	3.931	7.762	đã bán	2.426	5.698	đã bán	4.416	5.134	5.134	4.460	3.404	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	7.202	5.342	5.134	
TẦNG 26	R62601	R62602	R62603	R62604	R62605	R62606	R62607	R62608	R62609	R62610	R62611	R62612	R62612A	R62612b	R62615	R62616	R62617	R62618	R62619	2
	5.134	3.429	3.931	7.762	2.426	2.426	5.698	3.370	4.416	5.134	5.134	4.460	3.404	5.921	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	7.202	5.342	5.134	
TẦNG 28	R62801	R62802	R62803	R62804	R62805	R62806	R62807	R62808	R62809	R62810	R62811	R62812	R62812A	R62812b	R62815	R62816	R62817	R62818	R62819	2
	đã bán	3.429	3.931	7.762	2.426	2.426	5.698	3.370	4.416	đã bán	ĐÃ BÁN	4.460	đã bán	5.805	ĐÃ BÁN	ĐÃ BÁN	7.202	5.342	5.134	

Đã bán

- Giá bán chưa gồm VAT và kinh phí bảo trì theo quy định của PL

- Giá bán chưa trừ Chiết khấu, gói Tri ân, và chính sách ưu đãi của chủ Đầu Tư

Phụ lục 17

TẬP ĐOÀN TÂN HOÀNG MINH

Tầng 16-17, Tòa nhà Geleximco, Số 36 Hoàng Cầu, Đống Đa, Hà Nội.

DỰ KIẾN KẾ HOẠCH DOANH THU 6 THÁNG CUỐI NĂM 2015*Đơn vị tính: Triệu đồng*

TT	DANH MỤC SẢN PHẨM	Giá trị thực hiện		6 Tháng đầu năm 2015 (sơ toán)	6 Tháng đầu năm 2015 (quyết toán)	6 Tháng cuối năm 2015 (mục tiêu)	Kế hoạch mục tiêu 2015
		2013	2014				
A	B	1	2	3	4	5	6
I	Dự án đang thực hiện						
1	D'. Le Roi Soleil – Quảng An						
2	D'. Le Pont D'or – Hoàng Cầu						
3	D'. Palais de louis - Nguyễn Văn Huyền						
II	Tổng doanh thu bán hàng						
1	D'. Le Roi Soleil – Quảng An						
	Tỷ trọng doanh thu						
2	D'. Le Pont D'or – Hoàng Cầu						
	Tỷ trọng doanh thu						
3	D'. Palais de louis - Nguyễn Văn Huyền						
	Tỷ trọng doanh thu					

LẬP BIỂU

Ngày tháng năm....

Thủ trưởng đơn vị

Công ty CP HDP Việt Nam

Ban kế hoạch - Tài chính

Phụ lục 19

DỰ TOÁN DOANH THU CHO THUÊ TTTM VÀ CỬA HÀNG**DỰ ÁN TTTM Thị trấn Vôi - Bắc Giang**

STT	HẠNG MỤC	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
	DOANH THU	45.646.236.000	34.771.194.000	14.685.144.480	14.976.715.968	14.976.715.968	150.543.360	150.543.360	150.543.360
1	<i>Doanh thu cho thuê ki-ốt 1,5 tầng xung quanh trung tâm thương mại</i>	11.326.392.000	3.883.334.400	2.330.000.640	150.543.360	150.543.360	150.543.360	150.543.360	150.543.360
1	Kiots cho thuê(Kiots)	44	44	44	44	44	44	44	44
2	Diện tích (m2)	15	15	15	15	15	15	15	15
3	Giá cho thuê (đồng/m2/tháng)								
	1 Năm	110.000	132.000	158.400	190.080	190.080	190.080	190.080	190.080
	10 Năm	90.000	108.000	129.600	155.520	155.520	155.520	155.520	155.520
	20 Năm	80.000	96.000	115.200	138.240	138.240	138.240	138.240	138.240
	49 Năm	70.000	84.000	100.800	120.960	120.960	120.960	120.960	120.960
4	Thành phần mua theo năm (%)								
	1 Năm	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
	10 Năm	20%	20%	20%					
	20 Năm	30%	30%	30%					
	49 Năm	40%	40%	40%					
5	Hiệu suất (%/năm)	70%	20%	10%					
2	<i>Doanh thu cho thuê gian hàng trong chợ tầng 1,2,3,4,5</i>	34.319.844.000	30.887.859.600	12.355.143.840	14.826.172.608	14.826.172.608	0	0	0
1	Kiots cho thuê(Kiots)	1.222	1.222	1.222	1.222	1.222	1.222	1.222	1.222
2	Diện tích (m2)	6	6	6	6	6	6	6	6
3	Giá cho thuê (đồng/m2/tháng)								
	1 Năm	70.000	84.000	100.800	120.960	120.960	120.960	120.960	120.960
	10 Năm	55.000	66.000	79.200	95.040	95.040	95.040	95.040	95.040
	20 Năm	45.000	54.000	64.800	77.760	77.760	77.760	77.760	77.760
	49 Năm	30.000	36.000	43.200	51.840	51.840	51.840	51.840	51.840
4	Thành phần mua theo năm (%)								
	1 Năm	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%	10%
	10 Năm	20%	20%	20%	20%	20%			
	20 Năm	30%	30%	30%	30%	30%			
	49 Năm	40%	40%	40%	40%	40%			
5	Hiệu suất (%/năm)	40%	30%	10%	10%	10%			

Công ty CP HDP Việt Nam
Ban kế hoạch - Tài chính

Phụ lục 20

DỰ TOÁN CHI PHÍ VẬN HÀNH TTTM THỊ TRẤN VỚI

STT	CÁC HẠNG MỤC	Năm 1	Năm 2	Năm 3	Năm 4	Năm 5	Năm 6	Năm 7	Năm 8	Năm 9	Năm 10
1	Tiền thuê đất	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940	116.930.940
2	Chi phí khấu hao	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000	6.401.881.000
3	Chi phí tiền lương, BH, Y tế	450.000.000	450.000.000	472.500.000	496.125.000	520.931.250	546.977.813	574.326.703	603.043.038	633.195.190	664.854.950
4	Chi phí điện, nước	180.000.000	189.000.000	198.450.000	208.372.500	218.791.125	229.730.681	241.217.215	253.278.076	265.941.980	279.239.079
5	Chi phí bảo dưỡng công trình	30.000.000	30.000.000	31.500.000	31.500.000	33.075.000	33.075.000	34.728.750	34.728.750	36.465.188	36.465.188
6	Chi phí quảng cáo marketting	456.462.360	347.711.940	146.851.445	149.767.160	149.767.160	1.505.434	1.505.434	1.505.434	1.505.434	1.505.434
7	Chi phí quản lý	456.462.360	347.711.940	146.851.445	149.767.160	149.767.160	1.505.434	1.505.434	1.505.434	1.505.434	1.505.434
8	Chi phí lãi vay	24.300.523.768	-	-	-	-	-	-	-	-	-
10	Chi phí khác	80.917.367	78.832.358	75.149.648	75.543.438	75.911.436	73.316.063	73.720.955	74.128.727	74.574.252	75.023.820
	TỔNG CHI PHÍ	32.473.177.794	7.962.068.178	7.590.114.478	7.629.887.197	7.667.055.071	7.404.922.364	7.445.816.430	7.487.001.398	7.531.999.416	7.577.405.844

Phụ lục 21

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

HOME Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VV	HTT	HD	DTHU
139	Dự phòng phải thu khó đòi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
141	Tạm ứng	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1421	Chi phí trả trước	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1422	Chi phí chờ kết chuyển	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
144	Thế chấp, ký cược, ký quỹ ngắn hạn	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
151	Hàng mua đang đi trên đường	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1521	Nguyên liệu, vật liệu chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1522	Nguyên vật liệu phụ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1523	Nhiên liệu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1524	Phụ tùng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1531	Công cụ, dụng cụ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1532	Bao bì luân chuyển	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1533	Đồ dùng cho thuê	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1541	Chi phí SXKD dở dang theo công trình sản	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1542	Chi phí SXKDDD bê tông thương phẩm	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1543	Chi phí sản xuất kinh doanh phụ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
155	Thành phẩm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1561	Giá mua hàng hóa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1562	Chi phí mua hàng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1563	Hàng hóa bất động sản	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
157	Hàng gửi đi bán	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
158	Hàng hóa kho bảo thuế	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
159	Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
1611	Chi sự nghiệp năm trước	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2112	Nhà cửa, vật kiến trúc	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2113	Máy móc, thiết bị	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2114	Phương tiện vận tải, truyền dẫn	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2115	Thiết bị, dụng cụ quản lý	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2116	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản p	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2118	Tài sản hữu hình khác	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
212	Tài sản cố định thuê tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2131	Quyền sử dụng đất	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Chọn[ENTER] Đóng

start TheoDoiQu... CÔNG TY T... Danh sách ... Chọn danh ... VietHoaDon... Document1 ... 3:33 PM

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

HOME

Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VY	HTT	HD	DTHU
2131	Quyền sử dụng đất	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2132	Quyền phát hành	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2133	Bản quyền, bằng sáng chế	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2134	Nhãn hiệu hàng hóa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2135	Phần mềm máy tính	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2136	Giấy phép và giấy phép nhượng quyền	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2138	Tài sản vô hình khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2141	Hao mòn tài sản cố định hữu hình	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2142	Hao mòn tài sản cố định thuê tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2143	Hao mòn TSCĐ vô hình	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2147	Hao mòn bất động sản đầu tư	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
217	Bất động sản đầu tư	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
221	Đầu tư chứng khoán dài hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
222	Góp vốn liên doanh	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
223	Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2281	Cổ phiếu	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2282	Trái phiếu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2288	Đầu tư dài hạn khác	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
229	Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2411	Mua sắm tài sản cố định	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24121	Chi phí nguyên vật liệu	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24122	Chi phí nhà thầu	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24123	Chi phí ban quản lý dự án	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24124	Chi phí khác	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24125	Chi phí lãi tiền vay phục vụ dự án CT1	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2412KC	chi phí đầu tư TTTM kết chuyển	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24131	Chi phí vật liệu - Tháp TNK	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24132	Chi phí nhà thầu - Tháp thiên niên kỷ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24133	Chi phí quản lý dự án - Tháp thiên niên kỷ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24134	Chi phí khác - Tháp thiên niên kỷ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
24135	Chi phí thuê đất	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2414	Xây dựng cơ bản tạo tài sản cố định	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Chọn[ENTER] Đóng

start TheoDoiQu... CÔNG TY T... Danh sách... Chọn danh... VietHoaDon... Document1... 3:34 PM

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

HOME Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VY	HTT	HD	DTHU
2414	Xây dựng cơ bản tạo tài sản cố định	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2415	Chi phí trung tâm thương mại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
242	Chi phí trả trước dài hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
243	Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
244	Ký quỹ, ký cược dài hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3111NT	Vay ngắn hạn ngân hàng bằng ngoại tệ	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3111VN	Vay ngắn hạn ngân hàng bằng VND	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3112	Vay ngắn hạn các đối tượng khác	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
315	Nợ dài hạn đến hạn trả	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
331	Phải trả cho người bán	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
33311	Thuế GTGT đầu ra của HH,DV	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
33312	Thuế GTGT hàng nhập khẩu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3333	Thuế xuất, nhập khẩu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3335	Thuế thu nhập cá nhân	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3336	Thuế tài nguyên	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3338	Các khoản thuế khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3339	Thuế, phí và lệ phí	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3341	Phải trả công nhân viên	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3348	Phải trả người lao động khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
335	Chi phí phải trả	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
336	Phải trả nội bộ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3371	Doanh thu xây dựng theo tiến độ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3372	Doanh thu đất theo tiến độ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3373	Thanh toán theo tiến độ, kế hoạch hợp đồng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3381	Tài sản thừa chờ xử lý	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3382	Kinh phí công đoàn	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3383	Bảo hiểm xã hội	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3384	Bảo hiểm y tế	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3385	Phải trả về cổ phần hóa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Chọn[ENTER] Đóng

start TheoDaiQu... CÔNG TY T... Danh sách ... Chọn danh ... VietHoaDon... Document1 ... 3:34 PM

CNS

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

HOME

Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VV	HTT	HD	DTHU
3385	Phải trả về cổ phần hóa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3386	Nhận ký cược, ký quỹ ngắn hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3387	Doanh thu chưa thực hiện	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3388	Phải trả, phải nộp khác	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3389	Bảo hiểm thất nghiệp	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
338BT-TT	Phải trả phí bảo tri 2% và tiền khách hàng n	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
338NN	Tiền nhà dự án Nguyen như kon tum	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3411	Vay dài hạn ngân hàng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3412	Vay dài hạn các đối tượng khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
342	Nợ dài hạn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3431	Mệnh giá trái phiếu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3432	Chiết khấu trái phiếu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3433	Phụ trội trái phiếu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
344	Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
347	Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
351	Quý dự phòng trợ cấp mất việc làm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
352	Dự phòng phải trả	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4111	Vốn đầu tư của chủ sở hữu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4112	Thặng dư vốn cổ phần	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4118	Vốn khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
412	Chênh lệch đánh giá lại tài sản	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4131	CLTG hồi đoái đánh giá lại cuối năm tài chi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4132	CLTG hồi đoái trong giai đoạn đầu tư XDCE	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
414	Quý đầu tư phát triển	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
415	Quý dự phòng tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
418	Quý khác thuộc vốn chủ sở hữu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
419	Cổ phiếu quỹ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4211	Lợi nhuận chưa phân phối năm trước	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4212	Lợi nhuận chưa phân phối năm nay	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
431	Quý khen thưởng, phúc lợi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4311	Quý khen thưởng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4312	Quý phúc lợi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Số liệu 2013

Home

Hệ thống

Quản lý

Danh mục

Kế toán

Tiền

Tiền

Công

Công

Công

Hàng

Tổng

Báo cáo

Báo c

Báo c

Báo c

Báo c

Báo c

Số bản ghi: 220

Chọn[ENTER] Đóng

start

TheoDaiQu...

CÔNG TY T...

Danh sách ...

Chọn danh ...

VietHoaDon...

Document1 ...

3:35 PM

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VV	HTT	HD	DTHU
4312	Quý phúc lợi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4313	Quý phúc lợi đã hình thành TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
441	Nguồn vốn đầu tư XDCB	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
466	Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5111	Doanh thu bán hàng hóa	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5112	Doanh thu bán thành phẩm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5114	Doanh thu trợ cấp, trợ giá	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
51171	Doanh thu xây dựng	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
51172	Doanh thu đất	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5118	Doanh thu khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
512	Doanh thu bán hàng nội bộ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5121	Doanh thu bán hàng hóa	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5122	Doanh thu bán các thành phẩm	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
515	Doanh thu hoạt động tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
521	Chiết khấu thương mại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
531	Hàng bán bị trả lại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
532	Giảm giá hàng bán	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6111	Mua nguyên vật liệu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6112	Mua hàng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6211	Chi phí nguyên vật liệu theo công trình sản	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6212	Chi phí nguyên vật liệu sx bê tông thương p	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
622	Chi phí nhân công trực tiếp	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6231	Chi phí nhân công	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6232	Chi phí vật liệu	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6233	Chi phí dụng cụ sản xuất	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6234	Chi phí khấu hao máy thi công	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6237	Chi phí dịch vụ mua ngoài	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6238	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Chọn[ENTER] Đóng

56 bản ghi: 220

start TheoDaiQu... CÔNG TY T... Danh sách ... Chọn danh ... VietHoaDon... Document1 ... 3:35 PM

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VY	HIT	HD	DTHU
6238	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6271	Chi phí chung làng VK	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6272	Chi phí chung phân bổ sản xuất bê tông	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6273	Chi phí sản xuất chung vận chuyển, bơm B'	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6321	Giá vốn làng việt kiều	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6322	Giá vốn chung cư	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
635	Chi phí tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6411	Chi phí nhân viên	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6412	Chi phí vật liệu, bao bì	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6415	Chi phí bảo hàn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6418	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6421	Chi phí nhân viên quản lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6422	Chi phí vật liệu quản lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6425	Thuế, phí và lệ phí	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6426	Chi phí dự phòng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6428	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7111	Thu khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7112	Thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
811	Chi phí khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
911	Xác định kết quả kinh doanh	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N001	Tài sản thuê ngoài	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N002	Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ nhận gia công	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N003	Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N004	Nợ khó đòi đã xử lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Chọn[ENTER] Đóng

start TheoDaiQu... CÔNG TY T... Danh sách ... Chọn danh ... VietHoaDon... Document1 ... 3:36 PM

Chọn danh mục từ điển(F11: Phóng to/Thu nhỏ màn hình)

HOME

Nhập điều kiện lọc dữ liệu tại đây (nhấn phím UP, DOWN, TAB để chuyển từ danh sách sang ô điều kiện và ngược lại)

Mã tài khoản	Tên tài khoản	CN	CS	YTP	KM	VY	HTT	HD	DTHU
6272	Chi phí chung phân bổ sản xuất bề tổng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6273	Chi phí sản xuất chung vận chuyển, bơm B'	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6321	Giá vốn làng việt kiều	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6322	Giá vốn chung cư	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
635	Chi phí tài chính	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6411	Chi phí nhân viên	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6412	Chi phí vật liệu, bao bì	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6414	Chi phí khấu hao TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6415	Chi phí bảo hàn	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6418	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6421	Chi phí nhân viên quản lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6422	Chi phí vật liệu quản lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6425	Thuế, phí và lệ phí	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6426	Chi phí dự phòng	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6428	Chi phí bằng tiền khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7111	Thu khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7112	Thu thanh lý, nhượng bán TSCĐ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
811	Chi phí khác	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
8212	Chi phí thuế TNDN hoãn lại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
911	Xác định kết quả kinh doanh	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N001	Tài sản thuê ngoài	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N002	Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ nhận gia công	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N003	Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gửi	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N004	Nợ khó đòi đã xử lý	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N007	Ngoại tệ các loại	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
N008	Dự toán chi sự nghiệp, dự án	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Số liệu 2013

Home

Hệ thống

Quản lý h

Danh mục

Kế toán

Tiền r

Tiền g

Công

Công

Công

Hàng

Tổng

Báo cáo

Báo c

Báo c

Báo c

Báo c

Chọn[ENTER] Đóng

56 bản ghi: 220

start

TheoDaiQu...

CÔNG TY T...

Danh sách ...

Chọn danh ...

VietHoaDon...

Document1 ...

3:36 PM

Phụ lục 23

TẬP ĐOÀN TÂN HOÀNG MINH

Tầng 16-17, Tòa nhà Geleximco, Số 36 Hoàng Cầu, Đống Đa, Hà Nội.

BÁO CÁO CÁC SẢN PHẨM CHÍNH - Dự án D'. Le Pont D'or – Hoàng Cầu NĂM 2015

TT	DANH MỤC SẢN PHẨM	ĐƠN VỊ	KẾ HOẠCH SẢN XUẤT NĂM BÁO CÁO	THỰC HIỆN SX NĂM BÁO CÁO	KẾ HOẠCH SP TIÊU THỤ NĂM BÁO CÁO	SP TIÊU THỤ NĂM BÁO CÁO	TỶ LỆ %		KẾ HOẠCH SẢN XUẤT NĂM TỚI
							Thực hiện SX so với kế hoạch	Thực hiện tiêu thụ SP so với kế hoạch	
A	B	C	1	2	3	4	5=3/2	6=3/1	7
I	Sản phẩm chính								
1	Diện tích nhà ở hoàn thành	m2							
	Căn hộ	m2							
	Nhà liên kề, biệt thự	m2							
2	Diện tíchVP, TTTM hoàn thành	m2							
								

LẬP BIỂU

Ngày tháng năm....
Thủ trưởng đơn vị

Phụ lục 24

Tóm tắt báo cáo định giá của savill cho dự án FLC Garden City



Executive Summary

Name of project	FLC Garden City		
Address	Dai Mo, Nam Tu Liem, Ha Noi, Viet Nam		
Description:	A proposed development of an urban city consisting of low rise and high rise developments in Dai Mo. Upon the completion of phase I, the project will provide approximately 150 low rise dwellings and 1,500 apartments for sale. There are two low-income blocks of apartments. The information provided by the client indicates the compensation process is 98% complete. Savills is specifically instructed to value the site as if the compensation is complete and the land use fee is fully paid.		
Land area	78,957m ² , in which phase I is 53,447m ² .		
Gross floor area (GFA):	323,080m ² . In which Phase I will have : <ul style="list-style-type: none"> - Low rise: 45,582m² - High rise: 172,346m² - School: 1,600m 		
Developer:	Alaska Land JSC		
Prepared for:	FLC Group Company		
Purpose:	Internal use and reference for investors		
Date of valuation:	10 December 2014		
Interest valued:	Freehold for residential and leasehold for commercial		
Valuation approach:	Direct comparison (DC) and Discounted Cash Flow (DCF) approaches		
DC			
Low rise	US\$19 mil	Land value per m ²	US\$630
High rise	US\$7 mil	Land value per m ² of GFA	US\$30
Total land value	US\$26 million		
DCF			
Low rise land		High rise land	School land
Revenue (phase 1)	US\$17 mil	US\$89.6 mil	US\$0.8 mil
Development cost	US\$14.3 mil	US\$82.3 mil	US\$0.8 mil
Discount rate	15%	18%	20%
Residual land value	US\$11.3 mil	US\$3.6 mil	Neutral value
Fair value of remaining land	US\$8 mil	US\$2mil	
Total residual land value	US\$25 mil		
Gross development value (phase 1)	US\$107.3 million or VND 2,275 billion		
Total Market Value	US\$26 million or VND 551 billion		
Prepared by:	Neil MacGregor MRICS (Hons) Savills Limited	Troy Griffiths MRICS FAPI Savills Limited	

This valuation amount is exclusive of VAT

To any party relying on this report Savills advise that this summary must be read in conjunction with the attached report of which this summary forms part. This valuation summary should not be relied upon in isolation for finance or any other purposes.


Table 1: Direct comparison for low rise land

No.	Location	Net land area (m ²)	Total price (US\$)	Unit price (US\$/m ² of NLA)	Remark
Subject property	Dai Mo, Tu Liem	30,178			<ul style="list-style-type: none"> ○ MP 1/500 ○ Purpose: low rise development ○ Status: Vacant land, compensating ○ Land tenure: freehold ○ Assumption: LUF has paid
E1 (SP Q3.2014)	Ham Nghi St, Cau Dien	53,000	\$66,497,019	1,255	<ul style="list-style-type: none"> ○ MP 1/500 ○ Purpose: villas and townhouse ○ Status: vacant and ready to develop ○ Land tenure: freehold, LUF paid
E2 (SP Q2.2014)	Nam An Khanh	59,643	\$ 51,502,725	864	<ul style="list-style-type: none"> ○ MP 1/500 ○ Purpose: villas, townhouse ○ Status: vacant and ready to develop ○ Land tenure: freehold for residential ○ Finished infrastructure, adjusted price
E3 (SP - Q4 2012)	Le Van Luong&Le Trong Tan	146,843	\$82,535,029	562	<ul style="list-style-type: none"> ○ Development status: Approved MP 1/500. ○ Phase 1 nearby has been completed for all components: villas, terrace houses, apartments. ○ Infrastructure for phase 2 is under construction The price is for land of phase 2 onwards

Note: Prices are converted into US\$ with the exchange rate of US\$1 = 21,200 VND; AP: Asking price; SP: Selling price.


Table 1: Direct comparison for high rise land

No.	Location	Gross floor are -GFA (m ²)	Total price (US\$)	US\$/m ² of GFA	Remark
Subject property	Dai Mo, Tu Liem	237,490			<ul style="list-style-type: none"> • MP 1/500 • Purpose: High rise development (85% of GFA apartment) • Status: Vacant land, compensating • Land tenure: freehold • Assumption: LUF has paid
E2 (SP - Q4 2012)	Le Trong Tan St, Ha Dong district, Ha Noi	2,110,180	45,394,266	22	<ul style="list-style-type: none"> • Development status: Approved MP 1/500. • Phase 1 is completed with all components: villas, terrace houses, apartments. • Infrastructure for phase 2 is under construction The price is for land of phase 2 onwards
E3 (AP Q4 2014)	Nam An Khanh NUA	136,156	11,142,848	82	<ul style="list-style-type: none"> • Vacant land, MP 1/500 • Land purpose: apartment • Land tenure: freehold
E4 (AP Q4.2014)	Thang Long Boulevard	405,000	21,300,000	53	<ul style="list-style-type: none"> • Vacant land, MP 1/500 • Purpose: office, apartment, retail • Land tenure: freehold for residential and leasehold for commercial

Note: Prices are converted into US\$ with the exchange rate of US\$1 = 21,200 VND; AP: Asking price; SP: Selling price.



Table 1: Residual land value

EstateMaster DF DEVELOPMENT FEASIBILITY		1	2	3	4	TOTAL
		Garden City Low Rise-PI	Garden City High Rise - PI	GC Apartment- PI	Garden City School	
Summary of Stages and Consolidated Project		Villas & Townhouses	Social Apartments	Commercial Apartment	School	
Garden City		143. Units 29,111.3 Gross LA 17,525. SqM	480. Units 66,236. GFA 5,212. SqM	966. Units 106,110. GFA 7,818. SqM	1. Units 1,600. GFA 2,600. SqM	
Estate Master Licensed to: Savills Vietnam		Residential Approved	Residential Approved	Residential Approved	Public facility Approved	
REVENUE						
Gross Sales Revenue	17,453,408	29,937,120	62,429,902	768,000	110,588,430	
Less Selling Costs	(523,602)	(842,006)	(1,766,607)	-	(3,132,215)	
Less Purchasers Costs	-	(37,405)	(70,860)	(7,680)	(115,945)	
NET SALES REVENUE	16,929,805	29,057,709	60,592,435	760,320	107,340,269	
TOTAL REVENUE	16,929,805	29,057,709	60,592,435	760,320	107,340,269	
COSTS						
Land Purchase Cost	11,258,948	1,935,148	1,686,336	-	14,880,432	
Land Acquisition Costs	-	-	-	-	-	
Construction (inc. Construct. Contingency)	1,316,855	24,855,174	46,017,791	704,906	72,894,725	
Professional Fees	79,011	1,491,310	2,761,067	42,294	4,373,684	
Statutory Fees	-	-	-	-	-	
Finance Charges (inc. Line Fees)	-	-	-	-	-	
Interest Expense	1,692,946	293,237	3,273,258	19,759	5,279,200	
Plus Corporate Tax	-	-	-	-	-	
TOTAL COSTS	14,347,760	28,574,869	53,738,452	766,960	97,428,041	
PERFORMANCE INDICATORS						
¹ Gross Development Profit	2,582,046	482,840	6,853,982	(6,640)	9,912,228	
² Net Developer's Profit after Profit Share	2,582,046	482,840	6,853,982	(6,640)	9,912,228	
³ Development Margin (Profit/Risk Margin)	17.36%	1.64%	12.33%	(0.86%)	9.85%	
Target Development Margin	17.36%	2.13%	12.33%	20.00%		
⁴ Residual Land Value (Target Margin)	11,258,948	1,825,674	1,686,336	(126,027)	14,644,931	
⁵ Breakeven Date for Cumulative Cash Flow	Oct-2016	Oct-2017	Jul-2018	.A. (Negative Profit)	Apr-2018	
Discount Rate (Target IRR)	15.00%	18.00%	18.00%	20.00%		
⁶ Net Present Value @ Start of Stage	-	-	-	(36,845)		
Date of Commencement	Jan-15	Jan-15	Jan-15	Jan-15		
Holding Discount Rate	10.00%					
⁷ NPV at Start of Consolidated Cash Flow	-	-	-	(36,845)	(36,845)	
⁸ Benefit Cost Ratio	1.000	1.000	1.000	0.947		
⁹ Project Internal Rate of Return (IRR)	15.00%	18.00%	18.00%	(3.52%)	16.91%	
¹⁰ Residual Land Value (NPV) @ Start of Stage	11,258,948	1,935,148	1,686,336	(34,296)	14,846,135	
Peak Debt Exposure	11,787,453	2,163,661	20,922,560	476,147	25,003,237	
Date of Peak Debt Exposure	Apr-2015	Jan-2015	Oct-2016	Jul-2015	May-2018	
¹¹ Breakeven Date for Project Overdraft	Oct-2016	Oct-2017	Jul-2018	Oct-2015		
Total Equity Contribution	-	-	-	6,640	6,640	
Peak Equity Exposure	-	-	-	6,640	6,640	
Date of Peak Equity Exposure	N.A.	N.A.	N.A.	Oct-2015	Mar-2017	
¹² IRR on Equity	N.A.	N.A.	N.A.	Num	38806.92%	
Weighted Average Cost of Capital (WACC)	11.00%	11.00%	11.00%	10.85%		

Phụ lục 25**BÁO CÁO DỰ TOÁN LÃI LỖ****DỰ ÁN: Tòa nhà văn phòng, Trung tâm thương mại và Nhà ở cao cấp 257 Giải Phóng***Đơn vị: đồng*

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 1	Năm 2	Năm 3	Năm 4	Năm 5	Năm 6	Năm 7	Năm 8	Năm 9
1	Doanh thu	408.967.473.900	45.186.550.500	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.724.102.301	24.716.208.000
2	Cp đầu tư cho căn hộ	199.406.178.497								
3	Chi phí SXKD	19.409.122.080	17.731.420.357	15.678.625.698	13.297.383.894	11.590.361.576	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574
4	Thu nhập trước thuế	190.152.173.324	27.455.130.143	9.037.582.302	11.418.824.106	13.125.846.424	18.935.792.426	18.935.792.426	18.943.686.727	18.935.792.426
5	Thuế TNDN	47.538.043.331	6.863.782.536	2.259.395.575	2.854.706.027	3.281.461.606	4.733.948.107	4.733.948.107	4.735.921.682	4.733.948.107
6	Lợi nhuận ròng	142.614.129.993	20.591.347.607	6.778.186.726	8.564.118.080	9.844.384.818	14.201.844.320	14.201.844.320	14.207.765.045	14.201.844.320

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 10	Năm 11	Năm 12	Năm 13	Năm 14	Năm 15	Năm 16	Năm 17	
1	Doanh thu	24.792.519.572	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.848.848.994	24.724.102.301	24.716.208.000	
2	Cp đầu tư cho căn hộ									
3	Chi phí SXKD	6.835.633.748	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574	6.835.633.748	5.780.415.574	5.780.415.574	
4	Thu nhập trước thuế	17.956.885.823	18.935.792.426	18.935.792.426	18.935.792.426	18.935.792.426	18.013.215.246	18.943.686.727	18.935.792.426	
5	Thuế TNDN	4.489.221.456	4.733.948.107	4.733.948.107	4.733.948.107	4.733.948.107	4.503.303.811	4.735.921.682	4.733.948.107	
6	Lợi nhuận ròng	13.467.664.367	14.201.844.320	14.201.844.320	14.201.844.320	14.201.844.320	13.509.911.434	14.207.765.045	14.201.844.320	

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 18	Năm 19	Năm 20	Năm 21	Năm 22	Năm 23	Năm 24	Năm 25	
1	Doanh thu	24.716.208.000	24.716.208.000	24.792.519.572	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.724.102.301	24.716.208.000	
2	Cp đầu tư cho căn hộ									
3	Chi phí SXKD	5.780.415.574	5.780.415.574	6.835.633.748	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574	5.780.415.574	6.835.633.748	
4	Thu nhập trước thuế	18.935.792.426	18.935.792.426	17.956.885.823	18.935.792.426	18.935.792.426	18.935.792.426	18.943.686.727	17.880.574.252	
5	Thuế TNDN	4.733.948.107	4.733.948.107	4.489.221.456	4.733.948.107	4.733.948.107	4.733.948.107	4.735.921.682	4.470.143.563	
6	Lợi nhuận ròng	14.201.844.320	14.201.844.320	13.467.664.367	14.201.844.320	14.201.844.320	14.201.844.320	14.207.765.045	13.410.430.689	

Phụ lục 26

DỰ TOÁN MỨC HOẠT ĐỘNG HÒA VỐN

DỰ ÁN: Tòa nhà văn phòng, Trung tâm thương mại và Nhà ở cao cấp 257 Giải Phóng

Đơn vị: Đồng

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 1	Năm 2	Năm 3	Năm 4	Năm 5	Năm 6	Năm 7	Năm 8	Năm 9
1	Doanh thu (D)	408.967.473.900	45.186.550.500	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.724.102.301	24.716.208.000	24.792.519.572
2	Chi phí cố định (FC)	18.529.396.803	16.826.820.859	14.774.026.201	12.392.784.396	10.669.144.469	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076
3	Chi phí biến đổi (VC)	879.725.276	904.599.498	904.599.498	904.599.498	921.217.107	904.599.498	904.599.498	904.599.498	904.599.498
4	Doanh thu hòa vốn (Dh=FC/(1-VC/D))	18.569.341.101	17.170.562.121	15.335.289.278	12.863.584.449	11.082.197.722	5.061.047.610	5.060.986.220	5.061.047.610	5.060.455.876
5	Mức hòa vốn	5%	38%	62%	52%	45%	20%	20%	20%	20%

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 10	Năm 11	Năm 12	Năm 13	Năm 14	Năm 15	Năm 16	Năm 17	
1	Doanh thu (D)	24.792.519.572	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.848.848.994	24.724.102.301	24.716.208.000	
2	Chi phí cố định (FC)	5.914.416.642	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076	5.914.416.642	4.875.816.076	4.875.816.076	
3	Chi phí biến đổi (VC)	921.217.107	904.599.498	904.599.498	904.599.498	904.599.498	921.217.107	904.599.498	904.599.498	
4	Doanh thu hòa vốn (Dh=FC/(1-VC/D))	6.142.659.813	5.061.047.610	5.061.047.610	5.061.047.610	5.061.047.610	6.142.122.493	5.060.986.220	5.061.047.610	
5	Mức hòa vốn	25%	20%	20%	20%	20%	25%	20%	20%	

STT	Nội dung	Thời gian vận hành								
		Năm 18	Năm 19	Năm 20	Năm 21	Năm 22	Năm 23	Năm 24	Năm 25	
1	Doanh thu (D)	24.716.208.000	24.716.208.000	24.792.519.572	24.716.208.000	24.716.208.000	24.716.208.000	24.724.102.301	24.716.208.000	
2	Chi phí cố định (FC)	4.875.816.076	4.875.816.076	5.914.416.642	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076	4.875.816.076	5.914.416.642	
3	Chi phí biến đổi (VC)	904.599.498	904.599.498	921.217.107	904.599.498	904.599.498	904.599.498	904.599.498	921.217.107	
4	Doanh thu hòa vốn (Dh=FC/(1-VC/D))	5.061.047.610	5.061.047.610	6.142.659.813	5.061.047.610	5.061.047.610	5.061.047.610	5.060.986.220	6.143.391.799	
5	Mức hòa vốn	20%	20%	25%	20%	20%	20%	20%	25%	

Phụ lục 27***Phương hướng cơ bản phân loại chi phí hoạt động bán BĐS theo cách ứng xử của chi phí***

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	CP hỗn hợp	Ghi chú
<i>1. Chi phí bán hàng</i>		-		
- Chi phí nhân viên bán BĐS				
+ Lương chính của nhân viên bán BĐS		x		
+ Các khoản trích theo lương		x		
+ Tiền lương tính theo doanh thu bán BĐS	x			
- Chi phí in ấn tài liệu			x	
- Chi phí dụng cụ đồ dùng		x	-	
- Chi phí khấu hao TSCĐ		x	-	
- Chi phí khuyến mại, quảng cáo	x			
- Chi phí truyền thông, hội thảo bán hàng	x			
- Chi phí Hoa hồng đại lý bán BĐS	x			
- Chi phí bảo hành			x	
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		-	x	
- Chi phí bằng tiền khác		x	-	
<i>2. Chi phí quản lý doanh nghiệp</i>				
- Chi phí nhân viên quản lý				
+ Lương chính của nhân viên		x		
+ Các khoản trích theo lương		x		
- Chi phí vật liệu quản lý	x			
- Chi phí đồ dùng văn phòng	x			
- Chi phí khấu hao tài sản cố định		x		
- Chi phí bảo trì		x		
- Thuế, phí, lệ phí		x		
- Chi phí dự phòng		x		
- Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
- Chi phí bằng tiền khác			x	

Tên Doanh nghiệp
Địa chỉ

Phụ lục 29

DỰ TOÁN GIÁ VỐN BẤT ĐỘNG SẢN BÁN

Dự án:
QUÝ (NĂM N)

STT	Nội dung	ĐVT	Dự toán GVHB				
			QUÝ 1	QUÝ 2	QUÝ 3	QUÝ 4	Cả năm
1	Số lượng BĐS tiêu thụ	m ²					
2	Định mức chi phí XD BĐS/m ²	trđ/m ²					
3	Giá vốn BĐS bán	trđ					

Trong đó:

Định mức chi phí xây dựng BĐS/m² xây dựng, doanh nghiệp lấy từ dự toán chi phí xây dựng BĐS.
trên cơ sở các định mức xây dựng

Tên Doanh nghiệp

Địa chỉ

Phụ lục 31

DỰ TOÁN CHI PHÍ BÁN HÀNG

Dự án:

QUÝ (NĂM N)

Đơn vị tính:

STT	Chỉ tiêu	Dự toán CPBH				
		QUÝ 1	QUÝ 2	QUÝ 3	QUÝ 4	Cả năm
1	Số lượng BĐS tiêu thụ					
2	Biến phí chi phí bán hàng					
	Tiền lương tính theo doanh thu bán BĐS					
	Chi phí Hoa hồng đại lý bán BĐS					
					
3	Định phí chi phí bán hàng					
	Lương chính của nhân viên bán BĐS					
	Các khoản trích theo lương					
	Chi phí khấu hao TSCĐ					
					

Tên Doanh nghiệp

Địa chỉ

Phụ lục 32**DỰ TOÁN CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP**

Dự án:

QUÝ (NĂM N)

Đơn vị tính:

STT	Chỉ tiêu	Dự toán CPQLDN				
		QUÝ 1	QUÝ 2	QUÝ 3	QUÝ 4	Cả năm
1	Số lượng BĐS tiêu thụ					
2	Biến phí chi phí quản lý DN					
	Chi phí vật liệu quản lý					
	Chi phí đồ dùng văn phòng					
					
3	Định phí chi phí Quản lý DN					
	Lương chính của nhân viên bán BĐS					
	Các khoản trích theo lương					
	Chi phí khấu hao TSCĐ					
					

Tên Doanh nghiệp

Địa chỉ

Phụ lục 36

BÁO CÁO THỰC HIỆN DỰ TOÁN TIÊU THỤ HÀNG HÓA BẤT ĐỘNG SẢN
QUÝ, NĂM N

STT	Nội dung	ĐVT	QUÝ 1				QUÝ 2				QUÝ 3				QUÝ 4				NĂM N			
			KH	TH	Chênh		KH	TH	Chênh		KH	TH	Chênh		KH	TH	Chênh		KH	TH	Chênh	
					+/-	%			+/-	%			+/-	%			+/-	%			+/-	%
1	Số lượng BĐS bán	m2																				
2	Giá bán BQ BĐS	trd/m2																				
3	Tổng doanh thu bán BĐS	trđ																				
	Dự án 1	trđ																				
	Dự án 2	trđ																				
	...	trđ																				
	Dự án n	trđ																				
4	Các khoản giảm trừ DT	trđ																				
5	Doanh thu thuần	trđ																				

Tên Doanh nghiệp

Phụ lục 37
BÁO CÁO CÁC SẢN PHẨM CHÍNH HOÀN THÀNH
NĂM ... (QUÝ, THÁNG ...)

TT	DANH MỤC SẢN PHẨM	ĐƠN VỊ	THỰC HIỆN NĂM TRƯỚC	KẾ HOẠCH SẢN XUẤT NĂM BÁO CÁO	THỰC HIỆN SX NĂM BC	SP TIÊU THỤ NĂM BC	TỶ LỆ %		KẾ HOẠCH SẢN XUẤT NĂM TỚI
							Thực hiện SX so với kế hoạch	Thực hiện SX so với năm trước	
A	B	C	1	2	3	4	5=3/2	6=3/1	7
I	Sản phẩm chính								
1	Diện tích nhà ở hoàn thành	m2							
	Căn hộ	m2							
	Nhà liền kề, biệt thự	m2							
2	Diện tích VP, TTTM hoàn thành	m2							
								

