

Số: /2024/TT-BTC

Hà Nội, ngày tháng năm 2024

Dự thảo 2

**THÔNG TƯ****Hướng dẫn kế toán cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP**

Căn cứ Luật Kế toán ngày 20 tháng 11 năm 2015;

Căn cứ Luật Đầu tư theo phương thức đối tác công tư;

Căn cứ Nghị định số 174/2016/NĐ-CP ngày 30 tháng 12 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Kế toán;

Căn cứ Nghị định số 14/2023/NĐ-CP ngày 20 tháng 4 năm 2023 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Cục trưởng Cục Quản lý, giám sát Kế toán, Kiểm toán;

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn kế toán cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP.

**Chương I****QUY ĐỊNH CHUNG****Điều 1. Phạm vi điều chỉnh**

1. Thông tư này hướng dẫn một số nội dung về tài khoản kế toán, nguyên tắc và phương pháp kế toán, biểu mẫu báo cáo tài chính áp dụng cho các nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP. Việc xác định nghĩa vụ thuế của nhà đầu tư, doanh nghiệp PPP liên quan đến hợp đồng dự án PPP đối với Ngân sách nhà nước được thực hiện theo pháp luật về thuế.

2. Những nội dung công tác kế toán không hướng dẫn trong Thông tư này, các nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thực hiện theo hướng dẫn tại Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành; các Thông tư hướng dẫn thực hiện Chuẩn mực kế toán và các văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế (nếu có).

**Điều 2. Các nội dung không thuộc phạm vi điều chỉnh**

1. Thông tư này không điều chỉnh đối với:

a) Việc kế toán của cơ quan có thẩm quyền và cơ quan ký kết hợp đồng dự

án PPP.

b) Việc kế toán đối với công trình, hệ thống cơ sở hạ tầng (sau đây gọi chung là cơ sở hạ tầng) đã được nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP nắm giữ và ghi nhận là tài sản cố định hữu hình trước khi tham gia vào các hợp đồng dự án PPP.

2. Việc ký kết và thực hiện các hợp đồng dự án PPP, việc thành lập và hoạt động của các nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP, quyền, nghĩa vụ và trách nhiệm của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến hoạt động đầu tư theo phương thức đối tác công tư được thực hiện theo quy định của pháp luật về đầu tư theo phương thức đối tác công tư và pháp luật khác có liên quan.

### **Điều 3. Đối tượng áp dụng**

Thông tư này hướng dẫn kế toán áp dụng cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP theo từng trường hợp cụ thể sau:

1. Trường hợp hợp đồng dự án PPP của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có tất cả các đặc điểm của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công hướng dẫn tại Điều 4 Thông tư này thì việc kế toán cho các hợp đồng dự án PPP này được thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này.

2. Trường hợp hợp đồng dự án PPP của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP không có các đặc điểm của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công hướng dẫn tại Điều 4 Thông tư này thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào bản chất của từng loại hợp đồng dự án PPP và Chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành để thực hiện việc kế toán cho các hợp đồng dự án PPP này.

### **Điều 4. Đặc điểm của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công**

1. Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công là các hợp đồng dự án PPP có đồng thời tất cả các đặc điểm sau đây:

a) Cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật về đầu tư theo phương thức đối tác công tư, là bên có quyền kiểm soát và quản lý mức giá, phí sản phẩm, dịch vụ công thông qua việc quy định các tiêu chuẩn thực hiện dịch vụ công, các mức giá khởi điểm và mức giá cho từng thời kỳ của dịch vụ công làm căn cứ cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP niêm yết mức giá, phí sản phẩm, dịch vụ công được điều chỉnh tại địa điểm cung cấp sản phẩm, dịch vụ công theo quy định của pháp luật về giá, phí.

b) Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP là bên được cơ quan có thẩm quyền trao cho quyền sử dụng cơ sở hạ tầng của cơ quan có thẩm quyền hoặc cơ sở hạ tầng mà trước khi tham gia vào các hợp đồng dự án PPP là tài sản cố định hữu hình của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP hoặc cơ sở hạ tầng mua lại từ một bên thứ ba để thực hiện việc cung cấp dịch vụ công trong một thời hạn nhất định và được thanh toán cho dịch vụ công đã cung cấp dưới sự kiểm soát và quản lý mức giá, phí sản phẩm, dịch vụ công của cơ quan có thẩm quyền.

c) Khi hết thời hạn kinh doanh/vận hành cơ sở hạ tầng thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải chuyển giao cơ sở hạ tầng đó cho Nhà nước mà hầu như nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP không có được khoản thanh toán tăng thêm nào hoặc khoản thanh toán tăng thêm (nếu có) sẽ với giá trị rất nhỏ, không phụ thuộc vào việc ban đầu cơ sở hạ tầng đó được bên nào tài trợ.

d) Nhà nước có quyền sở hữu, quyền hưởng lợi ích hợp pháp hoặc bất kỳ lợi ích còn lại nào từ cơ sở hạ tầng do nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP bàn giao vào cuối thời hạn của hợp đồng dự án PPP. Giá trị còn lại của cơ sở hạ tầng là giá trị hiện tại được ước tính dựa trên tình trạng dự kiến vào cuối thời hạn của hợp đồng dự án PPP với giả định rằng cơ sở hạ tầng đó đã qua sử dụng.

2. Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công được thể hiện dưới hình thức là hợp đồng dự án PPP “*Xây dựng- Kinh doanh- Chuyển giao*” hoặc các hợp đồng dự án PPP khác có bản chất và đặc điểm tương tự.

## **Chương II**

### **QUY ĐỊNH CỤ THỂ**

#### **Điều 5. Các bước kế toán thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công**

1. Xác định các hợp đồng dự án PPP có các đặc điểm của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

2. Xác định tổng giá trị cho từng hợp đồng dự án PPP và trường hợp có nhiều cấu phần hợp đồng hoặc nhiều nghĩa vụ thực hiện thì phân bổ tổng giá trị hợp đồng cho từng hợp đồng hoặc từng nghĩa vụ thực hiện.

3. Chi phí đầu tư thực tế cho từng hợp đồng hoặc từng nghĩa vụ thực hiện.

4. Ghi nhận doanh thu, giá vốn của dịch vụ xây dựng, vận hành cơ sở hạ tầng theo mô hình tài sản tài chính hoặc mô hình TSCĐ vô hình hoặc mô hình hỗn hợp.

5. Ghi nhận doanh thu, giá vốn, chi phí tái tạo cơ sở hạ tầng theo mô hình

tài sản tài chính hoặc mô hình TSCĐ vô hình hoặc mô hình hỗn hợp.

**Điều 6. Nguyên tắc kế toán của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đối với thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công**

1. Xác định biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng, vận hành, tái tạo cơ sở hạ tầng và lãi suất ngầm định của tài sản tài chính đối với thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào dòng tiền phải thu từ cơ quan có thẩm quyền hoặc theo phương án tài chính đã được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt để tự tính toán, đưa ra ước tính phù hợp nhất về biên lợi nhuận gộp của các dịch vụ xây dựng, vận hành, tái tạo cơ sở hạ tầng và lãi suất ngầm định của tài sản tài chính trong thỏa thuận, trên cơ sở đó xác định giá trị hiện tại của tài sản tài chính. Việc xác định biên lợi nhuận gộp của các dịch vụ xây dựng, vận hành và tái tạo cơ sở hạ tầng có thể căn cứ vào biên lợi nhuận theo mặt bằng chung của ngành tương ứng hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn. Việc xác định lãi suất ngầm định của tài sản tài chính có thể căn cứ vào lãi suất trái phiếu Chính phủ có kỳ hạn tương tự với kỳ hạn của trái phiếu Chính phủ hoặc các tiêu chí khác nếu đơn vị cho rằng phù hợp hơn.

2. Nguyên tắc kế toán trong việc ghi nhận, đo lường, kế toán về quyền và nghĩa vụ liên quan trong thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công

2.1. Về ghi nhận đối với cơ sở hạ tầng được sử dụng để cung cấp dịch vụ công

a) Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải căn cứ vào bản chất của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công để hạch toán kế toán cho phù hợp, trong đó:

- Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP chỉ có quyền sử dụng cơ sở hạ tầng để vận hành, cung cấp dịch vụ công theo các điều khoản quy định trong thỏa thuận nhưng không có quyền kiểm soát và quản lý cơ sở hạ tầng thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP không được ghi nhận cơ sở hạ tầng đó là TSCĐ hữu hình của đơn vị.

- Trường hợp trước khi tham gia vào thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nếu cơ sở hạ tầng đã được nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phân loại và ghi nhận là TSCĐ hữu hình của đơn vị thì khi mang cơ sở hạ tầng đó tham gia vào thỏa thuận, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải dừng việc phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng này là TSCĐ hữu hình của đơn vị.

b) Trường hợp thỏa thuận quy định trong thời gian của hợp đồng, cơ quan

có thẩm quyền vẫn có quyền sở hữu cơ sở hạ tầng đó nhưng không có quyền kiểm soát và quản lý về mức giá, phí sản phẩm, dịch vụ công còn nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP chỉ có quyền sử dụng cơ sở hạ tầng để khai thác và cung cấp dịch vụ thì về bản chất giao dịch này phải được nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kế toán như hoạt động thuê tài sản.

## 2.2. Về ghi nhận doanh thu đối với dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng

Khi nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thực hiện hoạt động xây dựng cơ sở hạ tầng đồng thời vận hành/kinh doanh cơ sở hạ tầng đó để cung cấp dịch vụ công trong một khoảng thời gian xác định thì về bản chất, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP là đơn vị cung cấp dịch vụ xây dựng và vận hành cơ sở hạ tầng. Theo đó, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được ghi nhận và đo lường doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng khi hoàn thành các nghĩa vụ này theo tiến độ thực hiện từng kỳ đồng thời ghi nhận giá vốn của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng.

Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào tính chất, đặc điểm, điều khoản của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công để ghi nhận khoản thanh toán nhận được hoặc sẽ nhận được từ hoạt động xây dựng và vận hành cơ sở hạ tầng là (i) một tài sản tài chính (Phải thu từ thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công) hoặc (ii) một TSCĐ vô hình hoặc; (iii) một phần là tài sản tài chính và một phần là TSCĐ vô hình tùy theo từng trường hợp cụ thể sau đây:

*a) Trường hợp 1 (Mô hình tài sản tài chính):* Là trường hợp mà trong Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có nội dung thể hiện bản chất của hợp đồng là cơ quan có thẩm quyền cam kết thanh toán theo hợp đồng cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP và nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có quyền vô điều kiện nhận được khoản thanh toán dưới hình thức là:

(i) Một khoản tiền xác định trước hoặc có thể xác định được; hoặc

(ii) Khoản chênh lệch thiếu (nếu có) giữa khoản tiền nhận được từ những người sử dụng dịch vụ công và khoản tiền xác định trước hoặc có thể xác định được, kể cả khi việc thanh toán là tiềm tàng.

Việc kế toán đối với Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất của mô hình tài sản tài chính được thực hiện như sau:

- Trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng:

+ Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi nhận doanh thu dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng theo khối lượng dịch vụ hoàn thành trong từng kỳ tương ứng

với một tài sản phát sinh từ hợp đồng.

+ Định kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi nhận lãi của tài sản phát sinh từ hợp đồng vào kết quả hoạt động kinh doanh từng kỳ kể từ thời điểm phát sinh tài sản này.

- Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng hoàn thành và đưa vào sử dụng cho việc cung cấp dịch vụ công thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kết chuyển tài sản phát sinh từ hợp đồng sang tài sản tài chính là một khoản nợ phải thu từ hợp đồng.

*b) Trường hợp 2 (Mô hình TSCĐ vô hình):* Nếu Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có nội dung thể hiện bản chất là giá trị khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được nhận từ dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng không phải là quyền được nhận tiền vô điều kiện mà phụ thuộc vào mức độ sử dụng dịch vụ công của công chúng.

Việc kế toán đối với Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất của mô hình tài sản vô hình được thực hiện như sau:

- Trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi nhận doanh thu dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng theo khối lượng dịch vụ hoàn thành trong từng kỳ tương ứng với một tài sản phát sinh từ hợp đồng.

- Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng hoàn thành đưa vào sử dụng và được cơ quan có thẩm quyền xác nhận hoàn thành cơ sở hạ tầng theo quy định của pháp luật đầu tư theo phương thức đối tác công tư thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kết chuyển tài sản phát sinh từ hợp đồng sang TSCĐ vô hình là giấy phép về quyền được thu phí của người sử dụng dịch vụ công. Nguyên giá TSCĐ vô hình là quyền thu phí được đo lường và xác định tương tự như khi trao đổi với một hoặc nhiều tài sản phi tiền tệ. Theo đó, giá bán đơn lẻ của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng là căn cứ để xác định doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng và nguyên giá TSCĐ vô hình (Giấy phép về quyền được thu phí), của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP.

*c) Trường hợp 3 (Mô hình hỗn hợp):* Nếu Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có nội dung thể hiện bản chất là nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP chỉ có một phần khoản thanh toán được quyền nhận tiền vô điều kiện còn một phần của khoản thanh toán không có quyền được nhận tiền vô điều kiện.

Việc kế toán đối với Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất của mô hình hỗn hợp được thực hiện như sau:

- Trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng:

+ Hàng kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi nhận doanh thu dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng theo khối lượng dịch vụ hoàn thành trong từng kỳ tương ứng với một tài sản phát sinh từ hợp đồng.

+ Định kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi nhận lãi của tài sản phát sinh từ hợp đồng tương ứng với khoản được thanh toán vô điều kiện vào kết quả hoạt động kinh doanh từng kỳ kể từ thời điểm phát sinh tài sản này.

- Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng hoàn thành và đưa vào sử dụng cho việc cung cấp dịch vụ công thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải tách biệt từng thành phần của khoản thanh toán để kết chuyển như sau:

+ Đối với phần của khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có quyền được nhận vô điều kiện thì được ghi nhận tương ứng với một tài sản tài chính là một khoản nợ phải thu từ hợp đồng.

+ Đối với phần của khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP không có quyền được nhận vô điều kiện thì được ghi nhận tương ứng với một TSCĐ vô hình là Giấy phép về quyền được thu phí.

2.3. Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được cơ quan có thẩm quyền trao cho quyền nắm giữ hoặc sử dụng một số tài sản khác và các tài sản khác đó hình thành nên một phần của khoản thanh toán của cơ quan có thẩm quyền cho các dịch vụ công mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã cung cấp thì giá trị các tài sản khác này là một phần của khoản thanh toán cho nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP và giá trị hợp lý của các tài sản này được xác định tương tự như trong giao dịch trao đổi tài sản.

3. Về ghi nhận số tiền, lợi ích thu được khi cung cấp dịch vụ vận hành cơ sở hạ tầng

Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP tùy theo tính chất, đặc điểm của khoản thanh toán được nhận theo quy định trong Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công hướng dẫn tại khoản 2.2 Điều này để hàng kỳ ghi nhận số tiền, lợi ích thu được khi hoàn thành nghĩa vụ cung cấp dịch vụ vận hành cơ sở hạ tầng cho người sử dụng dịch vụ công cho phù hợp:

- Trường hợp bản chất của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công là mô hình tài sản tài chính thì khoản tiền thu được theo giá, phí sản phẩm, dịch vụ công đã cung cấp được ghi nhận tương ứng với giảm khoản nợ phải thu từ hợp đồng.

- Trường hợp bản chất của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công là mô hình tài sản vô hình thì khoản tiền thu được theo giá, phí sản phẩm, dịch vụ công đã cung cấp hàng kỳ được ghi nhận tương ứng với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trong kỳ.

- Trường hợp bản chất của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công là mô hình hỗn hợp thì khoản tiền thu được theo giá, phí sản phẩm, dịch vụ công đã cung cấp được ghi nhận một phần tương ứng với giảm khoản nợ phải thu từ hợp đồng và một phần tương ứng với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ trong kỳ.

4. Trường hợp Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công yêu cầu nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải có nghĩa vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng trước khi chuyển giao cho cơ quan có thẩm quyền vào cuối thời hạn của thỏa thuận để duy trì khả năng cung cấp dịch vụ của cơ sở hạ tầng theo một mức độ xác định, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào từng trường hợp cụ thể sau để hạch toán:

- Nếu điều khoản trong Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công quy định nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có nghĩa vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải căn cứ vào quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18- Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng, thực hiện ước tính các chi phí cần thiết thực hiện nghĩa vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng để ghi nhận vào nguyên giá của TSCĐ vô hình.

- Nếu điều khoản trong Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công quy định nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP khi thực hiện việc tái tạo, khôi phục lại cơ sở hạ tầng sẽ nhận được khoản thanh toán cho việc thực hiện nghĩa vụ này thì hàng kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được ghi nhận doanh thu và giá vốn của dịch vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng theo tiến độ thực hiện đã hoàn thành.

#### 5. Về kế toán khoản chi phí đi vay

Chỉ có phần chi phí đi vay của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phát sinh trong giai đoạn xây dựng liên quan trực tiếp đến cơ sở hạ tầng tương ứng với khoản thanh toán không có quyền được nhận tiền vô điều kiện đồng thời thỏa mãn điều kiện được vốn hóa theo quy định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16- Chi phí đi vay thì mới được vốn hóa vào nguyên giá TSCĐ vô hình thông qua tài sản phát sinh hợp đồng, phần chi phí đi vay còn lại không được vốn hóa phải được hạch toán vào chi phí tài chính trong kỳ.



6. Tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải đánh giá khả năng thu hồi các tài sản phát sinh từ hợp đồng và các khoản nợ phải thu từ hợp đồng liên quan đến Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công. Trường hợp có bằng chứng cho thấy nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có thể bị tổn thất các tài sản phát sinh từ hợp đồng hoặc các khoản nợ phải thu từ hợp đồng thì việc trích lập dự phòng tổn thất các tài sản này theo quy định của pháp luật.

7. Trường hợp có sự khác biệt giữa doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng, dịch vụ vận hành và dịch vụ tái tạo lại hoặc khôi phục cơ sở hạ tầng hướng dẫn tại Thông tư này với doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của pháp luật thuế đối với Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thực hiện kế toán theo hướng dẫn của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 17- Thuế thu nhập doanh nghiệp.

### **Điều 7. Tài khoản kế toán**

Bổ sung thêm TK 139- Phải thu từ hợp đồng để phản ánh giá trị hiện có và tình hình tăng, giảm các khoản nợ phải thu từ hợp đồng dự án PPP của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP với kết cấu và nội dung cụ thể như sau:

**Bên Nợ:** Phản ánh số tiền mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được thu từ hợp đồng dự án PPP

**Bên Có:** Các khoản tiền hoặc tài sản khác mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã thu được từ hợp đồng dự án PPP

**Số dư bên Nợ:** Số còn phải thu từ hợp đồng dự án PPP hiện còn cuối kỳ của nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP.

### **Điều 8. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu**

**1. Trường hợp thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất là mô hình tài sản tài chính**

a) Khi nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng (không bao gồm chi phí đi vay), ghi:

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

Có TK liên quan

b) Việc kế toán doanh thu dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng

- Cuối mỗi kỳ kế toán, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào các

hồ sơ tài liệu liên quan, khối lượng công việc xây dựng cơ sở hạ tầng đã hoàn thành trong kỳ để tự ước tính, xác định một cách đáng tin cậy kết quả hoạt động xây dựng cơ sở hạ tầng và biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng để ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng:

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng + phần biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng)

- Đồng thời, ghi nhận giá vốn của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng với doanh thu đã xác định, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

c) Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng hoàn thành đưa vào sử dụng cho việc cung cấp dịch vụ công thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kết chuyển tài sản phát sinh từ hợp đồng sang khoản nợ phải thu từ hợp đồng để ghi nhận một tài sản tài chính:

Nợ TK 139- Phải thu từ hợp đồng

Có TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

d) Về ghi nhận số tiền, lợi ích thu được từ giá, phí sản phẩm, dịch vụ công trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan để phản ánh khoản tiền thu được theo giá, phí sản phẩm, dịch vụ công đã cung cấp được ghi nhận tương ứng với giảm khoản nợ phải thu từ hợp đồng:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 139- Phải thu từ hợp đồng

đ) Tại thời điểm cuối kỳ kế toán, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào số dư của tài sản phát sinh từ hợp đồng (trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng) hoặc số dư khoản nợ phải thu từ hợp đồng sau khi trừ đi phần giá, phí sản phẩm, dịch vụ công đã thu được hàng kỳ (trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng) và lãi suất ngầm định của tài sản tài chính để xác định và ghi nhận phần lãi dự thu của các tài sản này như sau:

Nợ các TK 139, 137

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi phải thu từng kỳ được xác định trên cơ sở số dư của tài sản phát sinh từ hợp đồng hoặc số dư khoản nợ phải thu từ hợp đồng)

e) Đối với chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng, toàn bộ chi phí đi vay phải được hạch toán vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 335...

g) Các khoản tiền mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thu được của người sử dụng dịch vụ công trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng, căn cứ vào chứng từ liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 139- Phải thu từ hợp đồng

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

h) Trường hợp nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được cơ quan có thẩm quyền cho nắm giữ hoặc sử dụng một số tài sản khác và các tài sản khác đó hình thành nên một phần của khoản thanh toán cho các dịch vụ công mà cơ quan có thẩm quyền nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã cung cấp thì giá trị các tài sản khác này là một phần của khoản thanh toán và giá trị hợp lý của các tài sản này được xác định tương tự như trong giao dịch trao đổi tài sản, ghi:

Nợ các TK liên quan

Có TK 139- Phải thu từ hợp đồng

k) Trường hợp trước khi tham gia vào Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng là TSCĐ hữu hình thì khi tham gia vào thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải dừng việc phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng này là TSCĐ hữu hình để chuyển sang ghi nhận là tài sản tài chính, ghi:

Nợ TK 139- Phải thu từ hợp đồng

Nợ TK 811- Chi phí khác (số chênh lệch giữa giá trị phải thu từ hợp đồng nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 711- Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá trị phải thu từ hợp đồng lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

## **2. Trường hợp thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất là mô hình TSCĐ vô hình**

a) Khi nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phát sinh các khoản chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng (không bao gồm chi phí đi vay), ghi:

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

Có TK liên quan

b) Về kế toán chi phí đi vay liên quan đến cơ sở hạ tầng

- Đối với chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn xây dựng:

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng (nếu chi phí đi vay được vốn hóa vào nguyên giá của TSCĐ vô hình)

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (nếu chi phí đi vay không được vốn hóa vào nguyên giá TSCĐ vô hình)

Có các TK 111, 112, 335...

- Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng hoàn thành đưa vào sử dụng cho việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kết chuyển phần chi phí đi vay được vốn hóa từ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng sang TK 213- Tài sản cố định vô hình để ghi nhận tăng nguyên giá TSCĐ vô hình là Giấy phép về quyền được thu phí:

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình

Có TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

- Đối với chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng, toàn bộ chi phí đi vay phải được hạch toán vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 335...

c) Việc kế toán doanh thu đối với dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng

- Cuối mỗi kỳ kế toán, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào các hồ sơ tài liệu liên quan, khối lượng công việc xây dựng cơ sở hạ tầng đã hoàn thành trong kỳ để tự ước tính, xác định một cách đáng tin cậy kết quả hoạt động

xây dựng cơ sở hạ tầng và biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng để ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng:

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng + phần biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng)

- Đồng thời, ghi nhận giá vốn của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng với doanh thu đã xác định, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

d) Định kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP trích khấu hao tài sản cố định vô hình theo quy định của pháp luật trên cơ sở thời gian nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP dự kiến khai thác hoàn vốn đầu tư của dự án:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 2143- Hao mòn tài sản cố định

đ) Việc kế toán đối với số tiền thu được từ giá, phí sản phẩm, dịch vụ công trong giai đoạn vận hành/khai thác cơ sở hạ tầng

- Khi thu được tiền của người sử dụng dịch vụ công, căn cứ vào các chứng từ liên quan, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

- Đồng thời, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào các chứng từ liên quan để phản ánh giá vốn dịch vụ vận hành, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có các TK 111, 112, 331, 334,...

e) Trường hợp trước khi tham gia vào Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng là TSCĐ hữu hình thì khi tham gia vào thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải dừng việc phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng này là TSCĐ hữu hình để chuyển sang ghi

nhận là TSCĐ vô hình, ghi:

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình

Nợ TK 811- Chi phí khác (số chênh lệch giữa giá trị TSCĐ vô hình nhỏ hơn giá trị còn lại của TSCĐ)

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (Giá trị hao mòn)

Có TK 211- TSCĐ hữu hình

Có TK 711- Thu nhập khác (Số chênh lệch giữa giá trị TSCĐ vô hình lớn hơn giá trị còn lại của TSCĐ).

**3. Trường hợp thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công có bản chất là mô hình hỗn hợp (một phần là tài sản tài chính, một phần là TSCĐ vô hình)**

a) Khi nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phát sinh chi phí đầu tư xây dựng, tái tạo lại cơ sở hạ tầng (không bao gồm chi phí đi vay), ghi:

Nợ TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

Có TK liên quan

b) Việc kế toán chi phí đi vay phát sinh liên quan tới cơ sở hạ tầng

- Trong giai đoạn xây dựng, tái tạo lại cơ sở hạ tầng, ghi:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính (Phần chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng không được vốn hóa)

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng (Phần chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng được vốn hóa)

Có các TK 111, 112, 335...

- Đối với chi phí đi vay phát sinh trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng, toàn bộ chi phí đi vay phải được hạch toán vào chi phí tài chính để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ:

Nợ TK 635- Chi phí tài chính

Có các TK 111, 112, 335...

c) Việc kế toán doanh thu dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng

- Cuối mỗi kỳ kế toán, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào các hồ sơ tài liệu liên quan, khối lượng công việc xây dựng cơ sở hạ tầng đã hoàn

thành trong kỳ để tự ước tính, xác định một cách đáng tin cậy kết quả hoạt động xây dựng cơ sở hạ tầng và biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng để ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng:

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng + phần biên lợi nhuận gộp của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng)

- Đồng thời, ghi nhận giá vốn của dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng với doanh thu đã xác định, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Có TK 241- Xây dựng cơ bản dở dang (2412)

d) Khi cơ sở hạ tầng được xây dựng, tái tạo lại hoàn thành, đưa vào sử dụng cho việc cung cấp dịch vụ công:

- Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP kết chuyển phần giá trị tài sản phát sinh từ hợp đồng tương ứng với giá trị của khoản thanh toán được quyền nhận tiền vô điều kiện sang khoản nợ phải thu từ hợp đồng (tài sản tài chính), phần còn lại được kết chuyển vào nguyên giá TSCĐ vô hình (Giấy phép về quyền được thu phí của người sử dụng dịch vụ công) như sau:

Nợ TK 139- Phải thu từ hợp đồng (Phần giá trị tài sản phát sinh từ hợp đồng tương ứng với khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được quyền nhận tiền vô điều kiện)

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình (Phần giá trị tài sản phát sinh từ hợp đồng còn lại tương ứng với khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP không được quyền nhận tiền vô điều kiện)

Có TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

- Phần chi phí đi vay đã được vốn hóa theo quy định sẽ được kết chuyển từ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng sang TK 213- TSCĐ vô hình để ghi nhận tăng nguyên giá TSCĐ vô hình:

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình

Có TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

đ) Định kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP căn cứ vào số dư của tài

sản phát sinh từ hợp đồng (tương ứng với khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được quyền nhận tiền vô điều kiện trong giai đoạn xây dựng cơ sở hạ tầng), số dư khoản nợ phải thu từ hợp đồng sau khi đã trừ đi phần phí thu được của người sử dụng dịch vụ công hàng kỳ (tương ứng với khoản thanh toán mà nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP được quyền nhận tiền vô điều kiện trong giai đoạn vận hành cơ sở hạ tầng) và lãi suất ngầm định của tài sản tài chính để ghi nhận phần lãi dự thu của các tài sản này như sau:

Nợ các TK 139, 137

Có TK 515- Doanh thu hoạt động tài chính (Số lãi phải thu từng kỳ trên cơ sở số dư khoản nợ phải thu từ hợp đồng và lãi suất ngầm định của tài sản tài chính)

e) Khi nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thu được phí của người sử dụng dịch vụ công hàng kỳ, căn cứ vào chứng từ kế toán có liên quan, ghi:

Nợ các TK 111, 112,...

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 139- Phải thu từ hợp đồng (phần thu hồi tương ứng với giá trị của tài sản tài chính)

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (phần doanh thu cung cấp dịch vụ công của TSCĐ vô hình)

g) Định kỳ, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP trích khấu hao TSCĐ vô hình theo quy định của pháp luật trên cơ sở giá trị phải khấu hao của TSCĐ vô hình và thời gian dự kiến khai thác hoàn vốn đầu tư của dự án:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 2143 - Hao mòn tài sản cố định

h) Trường hợp trước khi tham gia vào thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP đã phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng là TSCĐ hữu hình thì khi tham gia vào thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải dừng việc phân loại và ghi nhận cơ sở hạ tầng này là TSCĐ hữu hình, việc kế toán đối với cơ sở hạ tầng này thực hiện như sau:

- Đối với phần giá trị của cơ sở hạ tầng có bản chất là mô hình tài sản tài chính, việc kế toán được thực hiện tương tự điểm g khoản 1 Điều này.

- Đối với cơ sở hạ tầng có bản chất là mô hình TSCĐ vô hình, việc kế



toán được thực hiện tương tự điểm e khoản 2 Điều này.

#### ***4. Kế toán chi phí tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng trước khi chuyển giao cho cơ quan có thẩm quyền***

4.1. Trường hợp theo Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thực hiện dịch vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng trước khi chuyển giao cho cơ quan có thẩm quyền vào cuối thời hạn của hợp đồng và có quyền vô điều kiện nhận được khoản thanh toán đối với dịch vụ này thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP ghi:

- Doanh thu cung cấp dịch vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng khi hoàn thành nghĩa vụ này theo tiến độ thực hiện từng kỳ:

Nợ TK 137- Tài sản phát sinh từ hợp đồng

Có TK 3331- Thuế GTGT phải nộp (nếu có)

Có TK 511- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (Phần chi phí cho dịch vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng + phần biên lợi nhuận gộp của dịch vụ tái tạo lại cơ sở hạ tầng)

- Giá vốn tương ứng của dịch vụ tái tạo lại cơ sở hạ tầng:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán

Nợ TK 133- Thuế GTGT được khấu trừ (nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

4.2. Trường hợp theo thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP có nghĩa vụ tái tạo lại cơ sở hạ tầng trước khi chuyển giao cho cơ quan có thẩm quyền vào cuối thời hạn của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công và không có quyền nhận được khoản thanh toán vô điều kiện thì nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải căn cứ vào Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18- Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng để ước tính tốt nhất các chi phí cần thiết phải thực hiện theo yêu cầu của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công và ghi nhận một khoản dự phòng phải trả để hạch toán vào nguyên giá của TSCĐ vô hình như sau:

Nợ TK 213- Tài sản cố định vô hình

Có TK 352- Dự phòng phải trả

Đồng thời nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải thực hiện thuyết minh trên báo cáo tài chính về nghĩa vụ tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng vào cuối thời hạn của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công theo quy

định của Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18- Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng.

### **Điều 9. Báo cáo tài chính**

1. Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP lập và trình bày báo cáo tài chính theo chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành.

2. Khi lập và trình bày Báo cáo tình hình tài chính, nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP thực hiện theo mẫu quy định tại Phụ lục số 1 Thông tư này và được bổ sung thêm chỉ tiêu “Phải thu ngắn hạn từ hợp đồng dự án PPP” (Mã số 138) để trình bày vào trong chỉ tiêu “Các khoản phải thu ngắn hạn” (Mã số 130) và bổ sung chỉ tiêu “Phải thu dài hạn từ hợp đồng dự án PPP” (Mã số 218) để trình bày vào trong chỉ tiêu “Các khoản phải thu dài hạn” (Mã số 210). Trong đó:

a) Phải thu ngắn hạn từ hợp đồng dự án PPP (Mã số 138)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị khoản nợ phải thu từ hợp đồng có thời hạn thu hồi trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của TK 139 “Phải thu từ hợp đồng”. Chỉ tiêu này được trình bày trong chỉ tiêu “Các khoản phải thu ngắn hạn” (Mã số 130).

b) Phải thu dài hạn từ hợp đồng dự án PPP (Mã số 218)

Chỉ tiêu này phản ánh toàn bộ giá trị khoản nợ phải thu từ hợp đồng có thời hạn trên 12 tháng kể từ thời điểm kết thúc kỳ kế toán. Số liệu để ghi vào chỉ tiêu này căn cứ vào số dư Nợ chi tiết của TK 139 “Phải thu từ hợp đồng”. Chỉ tiêu này được trình bày trong chỉ tiêu “Các khoản phải thu dài hạn” (Mã số 210).

3. Yêu cầu về thuyết minh thông tin trên báo cáo tài chính đối với các hợp đồng dự án PPP có các đặc điểm của Thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

a) Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải thuyết minh các điều khoản hoặc các nội dung quan trọng của hợp đồng dự án PPP có các đặc điểm của thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công nhằm cung cấp thông tin cần thiết để hỗ trợ việc đánh giá về giá trị, thời gian và sự chắc chắn của dòng tiền trong tương lai, bản chất và mức độ các quyền và nghĩa vụ liên quan.

b) Các quyền và nghĩa vụ có liên quan đến các dịch vụ được cung cấp phổ biến cho công chúng (ví dụ, cung cấp dịch vụ đi lại, cung cấp điện cho một thành phố,...). Các nghĩa vụ khác có thể bao gồm các nghĩa vụ đáng kể như xây

dựng một cơ sở hạ tầng (ví dụ: nhà máy năng lượng, đường cao tốc,...) và bàn giao tài sản đó cho cơ quan có thẩm quyền ở thời điểm kết thúc thời hạn thỏa thuận chuyển giao việc cung cấp dịch vụ công.

c) Nhà đầu tư, doanh nghiệp dự án PPP phải thuyết minh thông tin cần thiết liên quan đến các ước tính kế toán như biên lợi nhuận gộp của các dịch vụ xây dựng cơ sở hạ tầng, dịch vụ vận hành dùng để tính toán và xác định doanh thu dịch vụ xây dựng, tái tạo lại hoặc khôi phục lại cơ sở hạ tầng, dịch vụ vận hành cũng như lãi suất ngầm định dùng để xác định giá trị phân bổ của tài sản tài chính, phương pháp khấu hao TSCĐ vô hình, chính sách ghi nhận chi phí đi vay,...

### **CHƯƠNG III**

#### **TỔ CHỨC THỰC HIỆN**

##### **Điều 10. Điều khoản thi hành**

1. Thông tư này có hiệu lực thi hành kể từ ngày .../.../2025 và áp dụng cho năm tài chính bắt đầu hoặc sau ngày .../.../2025.

2. Trong quá trình thực hiện nếu có khó khăn vướng mắc, đề nghị phản ánh về Bộ Tài chính để nghiên cứu, giải quyết./.

##### **Nơi nhận:**

- Ban Bí thư Trung ương Đảng;
- Thủ tướng, các Phó Thủ tướng Chính phủ;
- Văn phòng Trung ương và các Ban của Đảng;
- Văn phòng Tổng Bí thư;
- Văn phòng Chính phủ;
- Văn phòng Quốc hội;
- Văn phòng Chủ tịch nước;
- Ủy ban Trung ương Mặt trận Tổ quốc Việt Nam;
- Hội đồng dân tộc và các Ủy ban của Quốc Hội;
- Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ;
- Tòa án nhân dân tối cao;
- Viện kiểm sát nhân dân tối cao;
- Kiểm toán Nhà nước;
- Cơ quan Trung ương của các đoàn thể;
- UBND, Sở Tài chính các tỉnh, TP trực thuộc TW;
- Cục Kiểm tra văn bản (Bộ Tư pháp);
- Hiệp hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam;
- Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam;
- Công báo;
- Cổng thông tin điện tử Chính phủ;
- Cổng thông tin điện tử Bộ Tài chính;
- Các đơn vị thuộc và trực thuộc Bộ Tài chính;
- Lưu: VT, Cục QLKT (      bản).

**KT. BỘ TRƯỞNG  
THỨ TRƯỞNG**

**Võ Thành Hưng**

**Phụ lục 1***(Kèm theo Thông tư số .../2024/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính)***BÁO CÁO TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH***Tại ngày .... tháng .... năm.....(1)**Đơn vị tính:.....*

<b>TÀI SẢN</b>	<b>Mã số</b>	<b>Thuyết minh</b>	<b>Số cuối năm (3)</b>	<b>Số đầu năm (3)</b>
1	2	3	4	5
<b>A – TÀI SẢN NGẮN HẠN</b>	<b>100</b>			
<b>I. Tiền và các khoản tương đương tiền</b>	<b>110</b>			
1. Tiền	111			
2. Các khoản tương đương tiền	112			
<b>II. Đầu tư tài chính ngắn hạn</b>	<b>120</b>			
1. Chứng khoán kinh doanh	121			
2. Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh (*)	122		(...)	(...)
3. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn ngắn hạn	123			
4. Dự phòng đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn ngắn hạn (*)	124		(...)	(...)
<b>III. Các khoản phải thu ngắn hạn</b>	<b>130</b>			
1. Phải thu ngắn hạn của khách hàng	131			
2. Trả trước cho người bán ngắn hạn	132			
3. Phải thu nội bộ ngắn hạn	133			
4. Tài sản ngắn hạn phát sinh từ hợp đồng	134			
5. Phải thu ngắn hạn khác	135			
6. Dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi (*)	136			
7. Tài sản thiếu chờ xử lý	137			
8. Phải thu ngắn hạn từ hợp đồng dự án PPP	138			
<b>IV. Hàng tồn kho</b>	<b>140</b>			
1. Hàng tồn kho	141			
2. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149		(...)	(...)
<b>V. Tài sản ngắn hạn khác</b>	<b>150</b>			
1. Chi phí chờ phân bổ ngắn hạn	151			
2. Thuế GTGT được khấu trừ	152			
3. Thuế và các khoản khác phải thu Nhà nước	153			
4. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	154			
5. Tài sản ngắn hạn khác	155			
<b>B - TÀI SẢN DÀI HẠN</b>	<b>200</b>			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
<b>I. Các khoản phải thu dài hạn</b>	<b>210</b>			
1. Phải thu dài hạn của khách hàng	211			
2. Trả trước cho người bán dài hạn	212			
3. Tài sản dài hạn phát sinh từ hợp đồng	213			
3. Vốn kinh doanh ở đơn vị trực thuộc	214			
4. Phải thu nội bộ dài hạn	215			
6. Phải thu dài hạn khác	216			
7. Dự phòng phải thu dài hạn khó đòi (*)	217			
8. Phải thu dài hạn từ hợp đồng dự án PPP	218			
			(...)	(...)
<b>II. Tài sản cố định</b>	<b>220</b>			
1. Tài sản cố định hữu hình	221			
- Nguyên giá	222			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	223		(...)	(...)
2. Tài sản cố định thuê tài chính	224			
- Nguyên giá	225			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	226		(...)	(...)
3. Tài sản cố định vô hình	227			
- Nguyên giá	228			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	229		(...)	(...)
<b>III. Bất động sản đầu tư</b>	<b>230</b>			
- Nguyên giá	231			
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	232		(...)	(...)
<b>IV. Tài sản dở dang dài hạn</b>	<b>240</b>			
1. Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang dài hạn	241			
2. Chi phí xây dựng cơ bản dở dang	242			
<b>V. Đầu tư tài chính dài hạn</b>	<b>250</b>			
1. Đầu tư vào công ty con	251			
2. Đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết	252			
3. Đầu tư góp vốn vào đơn vị khác	253			
4. Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn dài hạn	254			
5. Dự phòng đầu tư tài chính dài hạn (*)	255		(...)	(...)
<b>VI. Tài sản dài hạn khác</b>	<b>260</b>			
1. Chi phí chờ phân bổ dài hạn	261			
2. Tài sản thuế thu nhập hoãn lại	262			
3. Thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	263			
4. Tài sản dài hạn khác	268			
<b>TỔNG CỘNG TÀI SẢN (270 = 100 + 200)</b>	<b>270</b>			

TÀI SẢN	Mã số	Thuyết minh	Số cuối năm (3)	Số đầu năm (3)
1	2	3	4	5
<b>C – NỢ PHẢI TRẢ</b>	<b>300</b>			
<b>I. Nợ ngắn hạn</b>	<b>310</b>			
1. Phải trả người bán ngắn hạn	311			
2. Nợ phải trả ngắn hạn phát sinh từ hợp đồng	312			
3. Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313			
4. Phải trả người lao động	314			
5. Chi phí phải trả ngắn hạn	315			
6. Phải trả nội bộ ngắn hạn	316			
7. Doanh thu chờ phân bổ ngắn hạn	317			
8. Phải trả ngắn hạn khác	318			
9. Phải trả cổ tức, lợi nhuận	319			
10. Vay và nợ thuê tài chính ngắn hạn	320			
10. Dự phòng phải trả ngắn hạn	321			
11. Quỹ khen thưởng, phúc lợi	322			
12. Quỹ bình ổn giá	323			
13. Giao dịch mua bán lại trái phiếu Chính phủ	324			
<b>II. Nợ dài hạn</b>	<b>330</b>			
1. Phải trả người bán dài hạn	331			
2. Nợ phải trả dài hạn phát sinh từ hợp đồng	332			
3. Chi phí phải trả dài hạn	333			
4. Phải trả nội bộ về vốn kinh doanh	334			
5. Phải trả nội bộ dài hạn	335			
6. Doanh thu chờ phân bổ dài hạn	336			
7. Phải trả dài hạn khác	337			
8. Vay và nợ thuê tài chính dài hạn	338			
9. Trái phiếu chuyển đổi	339			
10. Cổ phiếu ưu đãi	340			
11. Thuế thu nhập hoãn lại phải trả	341			
12. Dự phòng phải trả dài hạn	342			
<b>D - VỐN CHỦ SỞ HỮU</b>	<b>400</b>			
1. Vốn góp của chủ sở hữu	411			
- Cổ phiếu phổ thông có quyền biểu quyết	411a			
- Cổ phiếu ưu đãi	411b			
2. Thặng dư vốn	412			
3. Quyền chọn chuyển đổi trái phiếu	413			
4. Vốn khác của chủ sở hữu	414			
5. Cổ phiếu quỹ, cổ phiếu mua lại của chính mình	415		(...)	(...)

<b>TÀI SẢN</b>	<b>Mã số</b>	<b>Thuyết minh</b>	<b>Số cuối năm (3)</b>	<b>Số đầu năm (3)</b>
1	2	3	4	5
(*)				
6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	416			
7. Chênh lệch tỷ giá hối đoái	417			
8. Quỹ đầu tư phát triển	418			
9. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ	419			
10. Quỹ khác thuộc vốn chủ sở hữu	420			
11. Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	421			
- LNST chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước	421a			
- LNST chưa phân phối kỳ này	421b			
<b>Tổng cộng nguồn vốn (440 = 300 + 400)</b>	<b>440</b>			

*Phê duyệt, ngày ... tháng ... năm ...*

<b>NGƯỜI LẬP BIỂU</b>	<b>KẾ TOÁN TRƯỞNG</b>	<b>NGƯỜI ĐẠI DIỆN</b>
<i>(Ký, họ tên)</i>	<i>(Ký, họ tên)</i>	<b>THEO PHÁP LUẬT</b>
		<i>(Ký, họ tên, đóng dấu)</i>

**Ghi chú:**

- (1) Những chỉ tiêu không có số liệu được miễn trình bày nhưng không được đánh lại "Mã số" chỉ tiêu.
- (2) Số liệu trong các chỉ tiêu có dấu (\*) được ghi bằng số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (...).
- (3) Đối với doanh nghiệp có kỳ kế toán năm là năm dương lịch (X) thì "Số cuối năm" có thể ghi là "31.12.X"; "Số đầu năm" có thể ghi là "01.01.X".