

Kế toán bất động sản đầu tư

Để tồn tại và phát triển thích ứng với một nền kinh tế thị trường các doanh nghiệp luôn phải tìm cách đối phó với những cạnh tranh khốc liệt từ phía các doanh nghiệp khác, nhất là khi nền kinh tế thị trường Việt Nam đang trong tiến trình hội nhập với nền kinh tế thế giới, do vậy nhu cầu thông tin cho quản lý quá trình kinh doanh hiện nay là điều không thể thiếu. Kế toán - một bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế - tài chính có vai trò đặc biệt quan trọng không chỉ đối với tài chính Nhà nước mà còn vô cùng cần thiết đối với hoạt động tài chính doanh nghiệp.

Gần đây nhằm hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế trong tiến trình **WTO** mới, mở cửa và hội nhập, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành và công bố nhiều chuẩn mực kế toán của Việt Nam cùng với các thông tư hướng dẫn kế toán thực hiện các chuẩn mực được áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp thuộc các ngành, các thành phần kinh tế trong cả nước.

Kế toán bất động sản đầu tư là một phần hành kế toán tương đối mới, vừa được hướng dẫn thực hiện theo thông tư số 23/2005/TT-BTC ra ngày 30 tháng 3 của Bộ trưởng Bộ tài chính. Đó cũng chính là đề tài mà tôi đã lựa chọn khi viết đề án môn học chuyên ngành kế toán tổng hợp của mình bởi lẽ nó sẽ giúp tôi có cơ hội tìm hiểu về những thay đổi của hệ thống kế toán Việt Nam.

Sau một thời gian nghiên cứu bằng vốn kiến thức đã tích lũy được qua 3 năm theo học tại Khoa Kế toán Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, tới nay đề tài của tôi đã hoàn tất với hy vọng được đóng góp một phần nhỏ bé vào việc hoàn thiện công tác hạch toán kế toán nói chung và kế toán bất động sản đầu tư nói riêng. Mong muốn thì nhiều, song với tầm hiểu biết còn hạn hẹp bài viết sẽ không tránh khỏi những sai sót, vì vậy tôi rất mong nhận được sự giúp đỡ cùng những ý kiến quý báu từ phía thầy cô và các bạn sinh viên trong và ngoài khoa Kế toán - Trường Đại học Kinh tế Quốc dân và tất cả những người quan tâm tới đề tài này để bài viết có

thể trở thành một tài liệu tham khảo thực sự có ích cho các bạn sinh viên trong quá trình học tập nghiên cứu.

Qua đề tài này tôi cũng xin bày tỏ sự biết ơn sâu sắc tới thầy Ngô Trí Tuệ - người đã hướng dẫn tôi hoàn thành bài viết này. Tôi cũng xin gửi lời cảm ơn chân thành tới các thầy cô trong khoa Kế toán và các bạn sinh viên đã tạo điều kiện giúp đỡ tôi trong quá trình tìm tài liệu nghiên cứu.

Hà nội, ngày 12 tháng 10 năm 2005

Người viết

Trịnh Thị Hải Yến

PHẦN NỘI DUNG

1. Cơ sở lý luận chung về bất động sản đầu tư

1. Khái niệm bất động sản đầu tư

Bất động sản (BDS) đầu tư là bất động sản, 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.

2. Các trường hợp được ghi nhận là bất động sản đầu tư

- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá;
- Quyền sử dụng đất (do doanh nghiệp bỏ tiền ra mua lại) nắm giữ mà chưa xác định rõ mục đích sử dụng trong tương lai;
- Nhà do doanh nghiệp sở hữu (hoặc do doanh nghiệp thuê tài chính) và cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;
- Nhà đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động;
- Cơ sở hạ tầng đang được giữ để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động.

Các trường hợp đặc biệt được ghi nhận là bất động sản đầu tư

- Đối với những bất động sản mà một phần doanh nghiệp nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá và một phần sử dụng cho sản xuất, cung cấp hàng hóa, dịch vụ hoặc cho quản lý thì nếu những phần tài sản này được bán riêng rẽ (hoặc cho thuê riêng rẽ theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động), doanh nghiệp sẽ hạch toán phần tài sản dùng để cho thuê hoặc chờ tăng giá là bất động sản đầu tư còn phần tài sản dùng cho sản xuất và quản lý được hạch toán là TSCĐ hữu hình hoặc TSCĐ vô hình.

Trường hợp bất động sản không bán được riêng rẽ và phần sử dụng cho kinh doanh hoặc cho quản lý là không đáng kể thì hạch toán là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp có một toà nhà có 80% diện tích chuyên cho thuê hoạt động và 20% diện tích sử dụng làm văn phòng công ty thì toà nhà đó được hạch toán là bất động sản đầu tư.

- Trường hợp doanh nghiệp cung cấp các dịch vụ liên quan cho những người sử dụng bất động sản do doanh nghiệp sở hữu là một phần tương đối nhỏ trong toàn bộ thoả thuận thì doanh nghiệp sẽ hạch toán tài sản này là bất động sản đầu tư. Ví dụ: Doanh nghiệp sở hữu toà nhà cho các đơn vị khác thuê làm văn phòng (cho thuê hoạt động) đồng thời cung cấp dịch vụ bảo dưỡng và an ninh đối với toà nhà cho thuê này.

- Trường hợp, một công ty con cho công ty mẹ hoặc công ty con khác trong cùng một công ty mẹ thuê hoặc sử dụng và nắm giữ một bất động sản thì bất động sản đó được hạch toán là bất động sản đầu tư trên báo cáo tài chính riêng của công ty con có bất động sản đó hoặc báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ nếu công ty mẹ cho các công ty con thuê (nếu nó thoả mãn định nghĩa bất động sản đầu tư), nhưng không được phản ánh là bất động sản đầu tư trong báo cáo tài chính hợp nhất.

3. Tính giá bất động sản đầu tư.

3.1. Nguyên giá của bất động sản đầu tư: Là toàn bộ các chi phí (tiền mặt hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được bất động sản đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành bất động sản đầu tư đó.

Tuỳ thuộc vào từng trường hợp, nguyên giá của bất động sản đầu tư được xác định như sau:

- Nguyên giá của bất động sản đầu tư được mua bao gồm giá mua và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc mua, như: phí dịch vụ tư vấn về luật pháp liên quan, thuế trước bạ và chi phí giao dịch liên quan khác...

- Trường hợp mua bất động sản đầu tư thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá của bất động sản đầu tư được phản ánh 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 hạch toán vào chi phí tài chính theo kỳ hạn thanh toán, trừ khi số chênh lệch đó được tính vào nguyên giá bất động sản đầu tư theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 16- "Chi phí đi vay";

- Nguyên giá của bất động sản đầu tư tự xây dựng là giá thành thực tế và các chi phí liên quan trực tiếp của bất động sản đầu tư tính đến ngày hoàn thành công việc xây dựng;

- Trường hợp bất động sản thuê tài chính với mục đích để cho thuê hoạt động thoả mãn tiêu chuẩn ghi nhận là bất động sản đầu tư thì nguyên giá của bất động sản

đầu tư đó tại thời điểm khởi đầu thuê được thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 06 - “Thuê tài sản”.

Các chi phí sau không được tính vào nguyên giá của bất động sản đầu tư:

- Chi phí phát sinh ban đầu (trừ trường hợp các chi phí này là cần thiết để đưa bất động sản đầu tư vào trạng thái sẵn sàng sử dụng);
- Các chi phí khi mới đưa bất động sản đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi bất động sản đầu tư đạt tới trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến;
- Các chi phí không bình thường về nguyên vật liệu, lao động hoặc các nguồn lực khác trong quá trình xây dựng bất động sản đầu tư.

3.2. Hao mòn bất động sản đầu tư: Trong quá trình nắm giữ để chờ tăng giá, **hoạt** cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư bị giảm giá trị vì thế phải trích khấu hao. Khấu hao bất động sản đầu tư được ghi nhận là chi phí kinh doanh trong kỳ.

3.3. Giá trị còn lại: Là nguyên giá của bất động sản đầu tư sau khi trừ (-) số khấu hao lũy kế của bất động sản đầu tư đó.

II. Kế toán bất động sản đầu tư

1. Một số quy định khi hạch toán bất động sản đầu tư

1- Một bất động sản đầu tư được ghi nhận là tài sản phải thoả mãn đồng thời hai điều kiện sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai;
- Nguyên giá của bất động sản đầu tư phải được xác định một cách đáng tin cậy.

2- Bất động sản đầu tư phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Nguyên giá của bất động sản đầu tư bao gồm cả các chi phí giao dịch liên quan trực tiếp ban đầu.

3- Các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư phát sinh sau ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chi phí này có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư.

4- Sau ghi nhận ban đầu, trong thời gian nắm giữ, cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư được xác định theo nguyên giá, số khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

5- Việc chuyển từ bất động sản đầu tư sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng hay hàng tồn kho và ngược lại chỉ được thực hiện khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng như các trường hợp sau:

- Bất động sản đầu tư chuyển sang bất động sản chủ sở hữu sử dụng khi chủ sở hữu bắt đầu sử dụng tài sản này;
- Bất động sản đầu tư chuyển sang hàng tồn kho khi chủ sở hữu bắt đầu triển khai các công việc sửa chữa, cải tạo nâng cấp cần thiết cho mục đích bán;
- Bất động sản chủ sở hữu sử dụng chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu kết thúc sử dụng tài sản đó;
- Hàng tồn kho chuyển sang bất động sản đầu tư khi chủ sở hữu bắt đầu cho bên khác thuê hoạt động;
- Bất động sản xây dựng chuyển sang bất động sản đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, bàn giao đưa vào đầu tư (trong giai đoạn xây dựng phải tuân theo Chuẩn mực kế toán số 03 - "Tài sản cố định hữu hình").

6- Khi một doanh nghiệp quyết định bán một bất động sản đầu tư mà không có giai đoạn sửa chữa, cải tạo nâng cấp thì doanh nghiệp vẫn tiếp tục ghi nhận là bất động sản đầu tư cho đến khi bất động sản đầu tư đó được bán mà không chuyển thành hàng tồn kho.

7- Doanh thu từ việc bán bất động sản đầu tư được ghi nhận là toàn bộ giá bán (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế).

Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm thì doanh thu được xác định theo giá bán trả ngay (giá bán chưa có thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế). Khoản chênh lệch giữa giá bán trả chậm và giá bán trả ngay và thuế GTGT được ghi nhận là doanh thu tiền lãi chưa thực hiện theo quy định của Chuẩn mực kế toán số 14 - "Doanh thu và thu nhập khác".

8- Đối với các đơn vị chuyên kinh doanh bất động sản thì được kế toán theo các trường hợp sau:

- Đối với các bất động sản khi mua về đã xác định rõ mục đích để bán trong kỳ được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 02 "Hàng tồn kho";
- Đối với bất động sản khi mua về chưa xác định rõ được mục đích sử dụng trong tương lai hoặc mua về để chuyên cho thuê hoạt động (thỏa mãn điều kiện ghi nhận BĐS đầu tư) thì được kế toán tuân theo Chuẩn mực kế toán số 05 "Bất động sản đầu tư".

9- Riêng đối với các doanh nghiệp là ngân hàng, tổ chức tín dụng và tổ chức tài chính khác, việc kế toán BĐS đầu tư được hướng dẫn trong một văn bản riêng.

2. Kế toán bất động sản đầu tư

2.1. Tài khoản kế toán sử dụng – TK 217 - Bất động sản đầu tư

Tài khoản này dùng để phản ánh số hiện có và tình hình biến động tăng, giảm bất động sản đầu tư của doanh nghiệp theo nguyên giá.

2.1.1. Một số quy định khi hạch toán TK 217 - Bất động sản đầu tư

- Tài khoản này dùng để phản ánh giá trị bất động sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận là bất động sản đầu tư. Không phản ánh vào tài khoản này giá trị bất động sản mua về để bán trong kỳ hoạt động kinh doanh bình thường hoặc xây dựng để bán trong tương lai gần, bất động sản chủ sở hữu sử dụng, bất động sản trong quá trình xây dựng chưa hoàn thành với mục đích để sử dụng trong tương lai dưới dạng bất động sản đầu tư.

- Bất động sản đầu tư được ghi nhận trên tài khoản này theo nguyên giá. Nguyên giá của bất động sản đầu tư: Là toàn bộ các chi phí (tiền mặt hoặc tương đương tiền) mà doanh nghiệp bỏ ra hoặc giá trị hợp lý của các khoản khác đưa ra trao đổi để có được bất động sản đầu tư tính đến thời điểm mua hoặc xây dựng hoàn thành bất động sản đầu tư đó.

- Trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, hoặc cho thuê hoạt động phải tiến hành trích khấu hao bất động sản đầu tư. Khấu hao bất động sản đầu tư được ghi nhận là chi phí kinh doanh trong kỳ. Doanh nghiệp có thể dựa vào các bất động sản chủ sở hữu sử dụng cùng loại để ước tính thời gian sử dụng hữu ích và xác định phương pháp khấu hao của bất động sản đầu tư.

- Đối với những bất động sản đầu tư được mua vào nhưng phải tiến hành xây dựng, cải tạo, 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 xây dựng, cải tạo, nâng cấp bất động sản đầu tư được phản ánh trên TK 241 “Xây dựng cơ bản dở dang”. Khi quá trình xây dựng, cải tạo, nâng cấp hoàn thành phải xác định nguyên giá bất động sản đầu tư hoàn thành để kết chuyển vào TK 217 “Bất động sản đầu tư”.

- Ghi giảm bất động sản đầu tư trong các trường hợp:

- + Chuyển đổi mục đích sử dụng từ bất động sản đầu tư sang hàng tồn kho hoặc bất động sản chủ sở hữu sử dụng;
- + Bán bất động sản đầu tư ;
- + Thanh lý bất động sản đầu tư ;
- + Hết thời hạn thuê tài chính trả lại BĐS đầu tư cho người cho thuê.

- Bất động sản đầu tư được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi bất động sản đầu tư trong “Sổ theo dõi bất động sản đầu tư” tương tự như TSCĐ.

2.1.2. Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 217 - Bất động sản đầu tư

Bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư tăng trong kỳ.

Bên Có: Nguyên giá bất động sản đầu tư giảm trong kỳ.

Số dư bên Nợ: Nguyên giá bất động sản đầu tư của doanh nghiệp cuối kỳ

2.2. Hạch toán biến động bất động sản đầu tư

2.2.1. Kế toán các trường hợp tăng bất động sản đầu tư

2.2.1.1. Hạch toán các nghiệp vụ mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả tiền ngay

- Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế, ghi:

Nợ TK 217 - bất động sản đầu tư

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

(1332) Có các TK 111, 112, 331.

- Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, ghi:

Nợ TK 217 - bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112...

2.2.1.2. Hạch toán nghiệp vụ mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm

• Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay và thuế GTGT đầu vào).

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

• Trường hợp doanh nghiệp tính nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá - theo giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Phần lãi trả chậm tính bằng số chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán trừ (-) giá mua trả ngay đã có thuế GTGT)

Có TK 331 - Phải trả cho người bán.

- Hàng kỳ, tính và phân bổ số lãi phải trả về việc mua bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, ghi:

Nợ TK 635 - Chi phí tài chính

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

- Khi thanh toán tiền cho người bán, ghi:

Nợ TK 331 - Phải trả cho người bán

Có TK 515 - Doanh thu tài chính (Phần chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán trước thời hạn - nếu có)

Có các TK 111, 112,...

2.2.1.3. Trường hợp bất động sản đầu tư hình thành do xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao:

- Khi mua bất động sản về đưa vào xây dựng cơ bản,

ghi: Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Khi phát sinh các chi phí đầu tư xây dựng bất động sản đầu tư,

ghi: Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 142, 141, 242, 331,...

- Khi quá trình xây dựng cơ bản bất động sản đầu tư hoàn thành bàn giao, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nếu đủ điều kiện là BĐS đầu tư) Nợ

TK 156 - Hàng hoá (1567- Hàng hoá BĐS)

(Nếu không đủ điều kiện để hình thành BĐS đầu tư)

Có TK 241 - XDCB dở dang.

- Kế toán các chi phí liên quan đến bất động sản đầu tư sau ghi nhận ban đầu:

+ Khi phát sinh chi phí liên quan đến BĐS đầu tư sau ghi nhận ban đầu, nếu xét thấy chi phí đó không chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu hoặc không bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi nhận vào chi phí kinh doanh BĐS đầu tư trong kỳ, chi phí trả trước dài hạn, ghi:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư),

hoẶc Nợ TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn (Nếu chi phí có giá trị lớn)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 334,...

+ Khi phát sinh chi phí nâng cấp, cải tạo mà xét thấy chi phí đó có khả năng chắc chắn làm cho bất động sản đầu tư tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu hoặc bao gồm trong nghĩa vụ của doanh nghiệp phải chịu các chi phí cần thiết sẽ phát sinh để đưa bất động sản đầu tư tới trạng thái sẵn sàng hoạt động thì được ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư:

- Tập hợp chi phí nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 241 - XDCB dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có các TK 111, 112, 152, 153, 331,...

- Khi kết thúc hoạt động nâng cấp, cải tạo bất động sản đầu tư, bàn giao ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 241 - XDCB dở dang.

2.2.1.4. Bất động sản đầu tư tăng do chuyển bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư.

- Khi chuyển từ bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 211 - TSCĐ hữu hình,

hoặc Có TK 213 - TSCĐ vô hình.

- Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế (Đối với những bất động sản chủ sở hữu sử dụng đã trích khấu hao), ghi:

Nợ TK 2141, hoặc 2143

Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

2.2.1.5. Bất động sản đầu tư tăng do chuyển hàng tồn kho thành BDS đầu tư:

Khi chuyển từ hàng tồn kho thành bất động sản đầu tư, căn cứ vào hồ sơ chuyển đổi mục đích sử dụng, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có TK 156 - Hàng hoá (1567 - Hàng hoá bất động sản).

2.2.1.6. Bất động sản đầu tư tăng do thuê tài chính.

- Khi đi thuê tài chính với mục đích để cho thuê theo một hoặc nhiều hợp đồng thuê hoạt động, nếu tài sản thuê đó thoả mãn tiêu chuẩn là bất động sản đầu tư, căn cứ vào hợp đồng thuê tài chính và các chứng từ liên quan, ghi:

Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư

Có các TK 111, 112, 315, 342.

- Kế toán thanh toán tiền thuê khi nhận hóa đơn thuê tài chính
- Trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua Bất động sản đầu tư để cho thuê.
- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế.
- + Nếu trả tiền ngay:
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính (Tiền lãi thuê kỳ này)
 - Nợ TK 315: Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ (1332)

Có TK 111, 112
- + Nếu chưa trả tiền ngay:
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính (Tiền lãi thuê kỳ này)
 - Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 315: Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)
- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp
- + Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT cho đơn vị cho thuê, ghi:
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính
 - Nợ TK 315: Nợ dài hạn đến hạn trả
 - Nợ TK 632: (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 111, 112
- Nếu chưa trả tiền ngay:
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính (Tiền lãi thuê kỳ này)
 - Nợ TK 632: (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 315: Nợ dài hạn đến hạn trả (Nợ gốc trả kỳ này)
- Trường hợp nợ gốc phải trả về cho thuê tài chính xác định theo giá mua có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua bất động sản đầu tư để cho thuê.
- Khi trả tiền nợ gốc và tiền lãi thuê tài sản cho đơn vị cho thuê, ghi:
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính
 - Nợ TK 315: Nợ dài hạn phải trả (Nợ gốc phải trả kỳ này có cả thuế GTGT) Có TK 111, 112.....
- Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính nhưng doanh nghiệp chưa trả tiền ngay.
 - Nợ TK 635: Chi phí thuê tài chính

Có TK 315: Tiền lãi thuê phải trả kỳ này

+ Căn cứ vào hóa đơn thanh toán tiền thuê phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên thuê trong kỳ, ghi:

Nợ TK 133, hoặc

Nợ TK 632: Thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp

Có TK 138: Phải thu khác

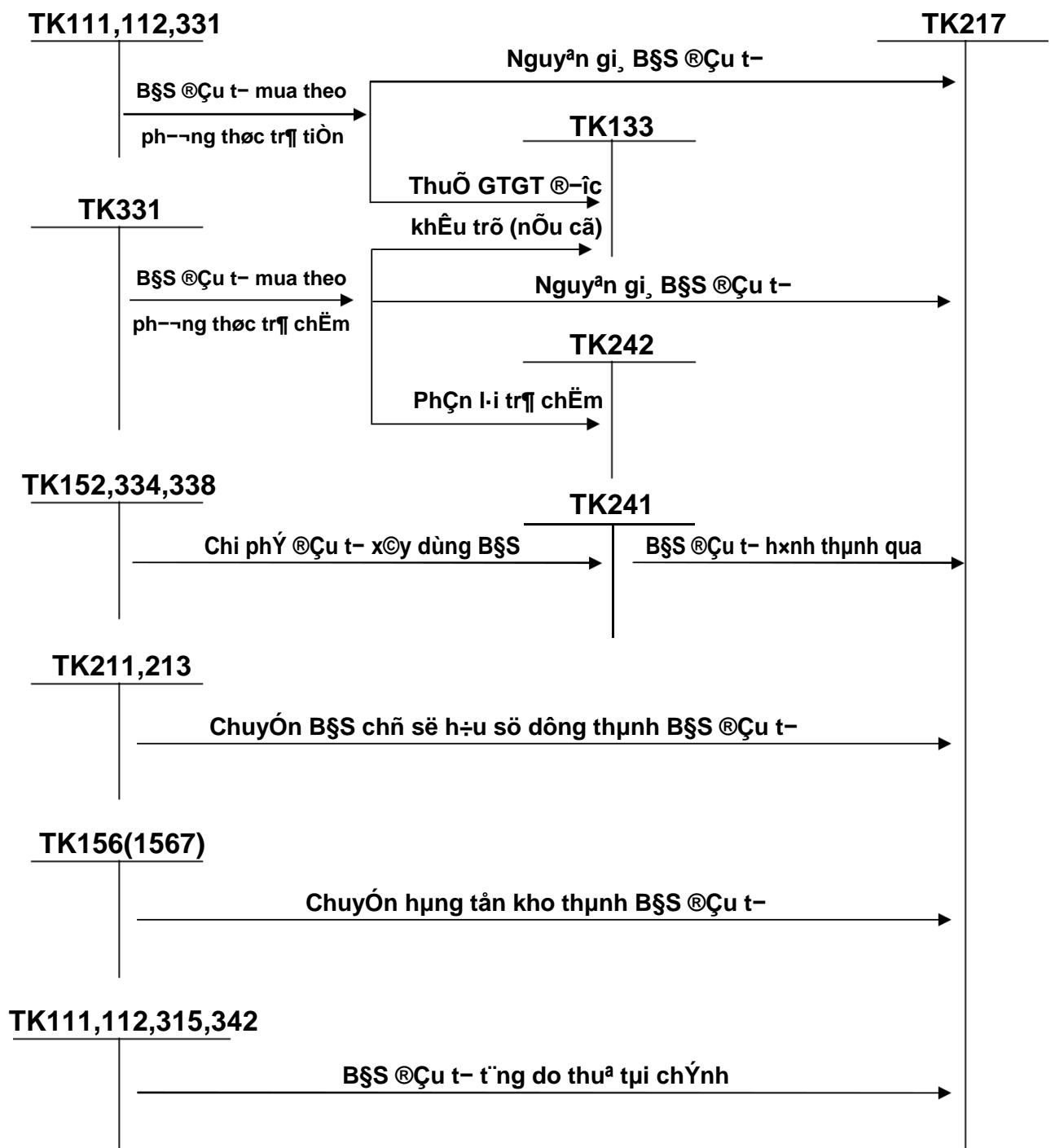
+ Định kỳ trích khấu hao bất động sản đầu tư:

Nợ TK 632

Có TK 2147

Khấu hao bất động sản đầu tư trích trong kỳ

S- Ờ ả ỗ to, n c, c tr-êng híp t-ng bÊt Ờng s-ín Ờ ụ t-



2.2.2. Kế toán các trường hợp giảm bất động sản đầu tư

2.2.2.1. Bất động sản đầu tư giảm khi hết hạn thuê tài chính

- Nếu trả lại BĐS thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư, ghi: Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán
(Số chênh lệch giữa nguyên giá BĐS đầu tư thuê và số khấu hao lũy kế)
Có TK 217 - Bất động sản đầu tư (Nguyên giá).
- Nếu mua lại bất động sản đầu tư thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư để tiếp tục đầu tư, ghi tăng nguyên giá bất động sản đầu tư số phải trả thêm, ghi:
Nợ TK 217 - Bất động sản đầu tư
Có các TK 111, 112,...
- Nếu mua lại bất động sản thuê tài chính đang phân loại là bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:
Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình, hoặc
Nợ TK 213 - TSCĐ vô hình
Có TK 217 - Bất động sản đầu tư
Có các TK 111, 112 (Số tiền phải trả thêm).
Đồng thời kết chuyển số hao mòn lũy kế, ghi:
Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư
Có TK 2141 hoặc 2143.

2.2.2.2. Bất động sản đầu tư giảm do thanh lý, nhượng bán

- Phần doanh thu tổ chức thanh lý nhượng bán thu tiền ngay.
- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ, ghi Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)
Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư (Giá bán chưa có thuế GTGT)
Có TK 3331 - Thuế GTGT (3331- Thuế GTGT đầu ra).
- Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi: Nợ TK 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)
Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
- Trường hợp bán bất động sản đầu tư theo phương thức trả chậm, trả góp:
* Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp khấu trừ:
- Khi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm,

trả góp với giá bán trả ngay và thuế GTGT ghi vào tài khoản “Doanh thu chưa thực hiện”, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131: **Tặng gi, thanh to, n**

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư
(Giá bán trả ngay chưa có thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện
(Số chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp
với giá bán trả ngay và thuế GTGT)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331 – thuế GTGT)
- Định kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp trong kỳ, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi thực thu tiền bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả ngay, ghi:

Nợ các TK 111, 112.

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

* Đối với BĐS đầu tư bán trả chậm, trả góp không thuộc diện chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp:

- Khi bán BĐS đầu tư trả chậm, trả góp thì ghi nhận doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư của kỳ kế toán theo giá bán trả ngay, phần chênh lệch giữa giá bán trả chậm, trả góp và giá bán trả ngay (có cả thuế GTGT) ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 131

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư
(Giá bán trả ngay có cả thuế GTGT)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

- Cuối kỳ, xác định số thuế GTGT phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp, ghi: Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh BĐS đầu tư

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước
(TK 3331-Thuế GTGT phải nộp)

- Định kỳ, tính, xác định và kết chuyển doanh thu tiền lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 515 - Doanh thu hoạt động tài chính.

- Khi thực thu tiền bán hàng trả chậm, trả góp trong đó gồm cả phần lãi bán hàng trả chậm, trả góp, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131- Phải thu của khách hàng.

• Kế toán giảm nguyên giá và giá trị còn lại của BĐS đầu tư bán, thanh lý, ghi:

Nợ TK 214- Hao mòn TSCĐ (2147- Hao mòn BĐS đầu tư)

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Giá trị còn lại của BĐS đầu tư)

Có TK 217- BĐS đầu tư (Nguyên giá của BĐS đầu tư)

• Các chi phí bán (thanh lý) BĐS đầu tư phát sinh, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

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

Có các TK 111, 112, 331.

2.2.2.3. Kế toán chuyển bất động sản đầu tư thành hàng tồn kho

Việc chuyển đổi mục đích sử dụng giữa bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc hàng tồn kho không làm thay đổi giá trị ghi sổ của tài sản được chuyển và không làm thay đổi nguyên giá của BĐS đầu tư trong việc xác định giá trị ghi sổ hay lập báo cáo tài chính.

Trường hợp bất động sản đầu tư chuyển thành hàng tồn kho khi chủ sở hữu có quyết định sửa chữa, cải tạo nâng cấp để bán:

- Khi có quyết định sửa chữa, cải tạo, nâng cấp BĐS đầu tư để bán kế toán tiến hành kết chuyển giá trị còn lại của bất động sản đầu tư vào TK 156 “Hàng hoá”, ghi:

Nợ TK 156 (TK 1567- Hàng hoá BĐS): Giá trị còn lại của BĐS đầu tư
Nợ TK 214 - Hao mòn TSCĐ (2147): Số khấu hao lũy kế

Có TK 217 - Bất động sản đầu tư: Nguyên giá

- Khi phát sinh các chi phí sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán: Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu

có) Có các TK 111, 112, 152, 334, 331,...

- Khi kết thúc giai đoạn sửa chữa, cải tạo, nâng cấp triển khai cho mục đích bán, kết chuyển toàn bộ chi phí ghi tăng giá gốc hàng hoá bất động sản chờ bán, ghi:

Nợ TK 156 - Hàng hoá (1567)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

2.2.2.4. Kế toán chuyển BSS đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng

Khi chuyển bất động sản đầu tư thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, ghi:

Nợ TK 211 hoặc 213

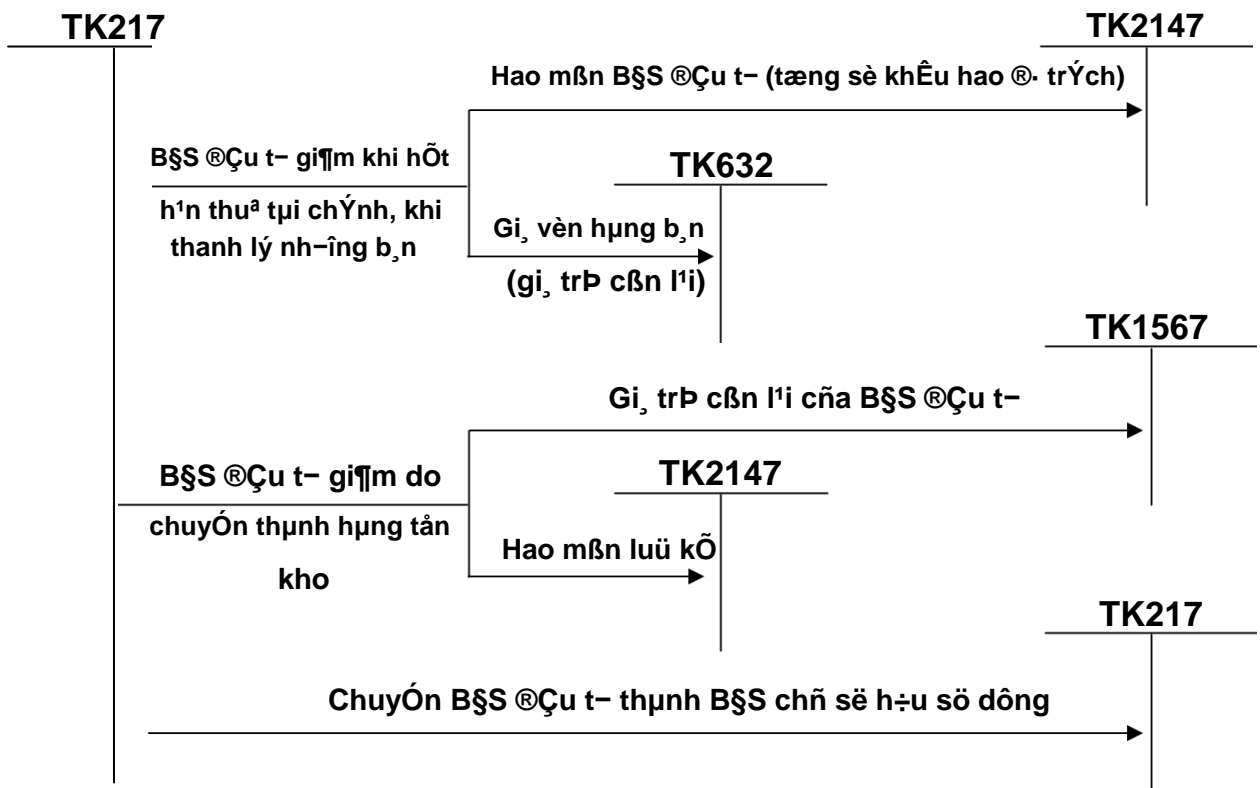
Có TK 217 - Bất động sản đầu

tư; Đồng thời, ghi:

Nợ TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư

Có TK 2141 hoặc 2143.

Sơ đồ kế toán các tài khoản liên quan BSS Đầu tư



2.3. Kế toán khấu hao bất động sản đầu tư

2.3.1. Kết cấu và nội dung phản ánh của TK 2147 - Hao mòn BDS đầu tư

Tài khoản này phản ánh giá trị hao mòn bất động sản đầu tư trong quá trình nắm giữ chờ tăng giá, cho thuê hoạt động của doanh nghiệp. **Bên Nợ:** Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư giảm.

Bên Có: Giá trị hao mòn bất động sản đầu tư tăng do trích khấu hao hoặc do chuyển số khấu hao lũy kế của bất động sản chủ sở hữu sử dụng thành bất động sản đầu tư.

Số dư bên Có: Giá trị hao mòn của bất động sản đầu tư hiện có của doanh nghiệp.

2.3.2. Kế toán trích khấu hao bất động sản đầu tư

- Định kỳ tính, trích khấu hao bất động sản đầu tư đang nắm giữ chờ tăng giá, đang cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư) Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (Chi tiết khấu hao BĐS đầu tư).

- Trường hợp giảm giá **BSS** đầu tư thì đồng thời với việc ghi giảm nguyên giá bất động sản đầu tư phải ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của bất động sản đầu tư.

2.4 Kế toán cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

2.4.1. Đối với doanh nghiệp tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp

khấu trừ 2.4.1.1. Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

• Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư.

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều kỳ, ghi:

Nợ TK 111, 112 (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (giá chưa có thuế GTGT)

Có TK 333 - Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước (3331).

- Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thực hiện, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán tiếp sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau,

ghi: Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

(Doanh thu của kỳ kế toán).

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu

trong kỳ theo giá chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp (Số tiền thuế GTGT của hoạt động cho thuê tài sản không được thực hiện)

Có TK 111, 112, 331... (Tổng số tiền trả lại).

- Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê hoạt động theo từng kỳ:

- Khi phát hành hoá đơn thanh toán tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi: Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu

tư Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

2.4.1.2. Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư) Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (Chi tiết khấu hao BĐS đầu tư).

2.4.1.3. Các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư, ghi:

- Nếu chi phí phát sinh không lớn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư)

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

Có các TK 111, 112, 331, 334,...

- Nếu chi phí phát sinh nhiều và cần phải tính giá thành dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư thì thực hiện theo hướng dẫn kế toán cho thuê tài sản là cho thuê hoạt động:

- Cho thuê hoạt động là bên cho thuê không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn với quyền sở hữu bất động sản cho thuê. Bên cho thuê vẫn ghi nhận bất động sản cho thuê hoạt động trên bảng cân đối kế toán theo cách phân loại của doanh nghiệp cho thuê.

- Doanh thu cho thuê tài sản từ cho thuê hoạt động phải được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn cho thuê mà không phụ thuộc vào phương thức thanh toán, trừ khi áp dụng tính khác hợp lý hơn.

- Chi phí cho thuê hoạt động trong kỳ bao gồm khoản khấu hao tài sản cho thuê hoạt động và số chi phí trực tiếp ban đầu được ghi nhận ngay hoặc phân bổ dần cho suốt thời hạn cho thuê phù hợp với việc ghi nhận doanh thu.
- Khấu hao bất động sản cho thuê hoạt động được trích theo quy định của chuẩn mực kế toán tài sản cố định hữu hình hoặc chuẩn mực kế toán tài sản cố định vô hình phù hợp với chính sách khấu hao của doanh nghiệp.

2.4.2. Đối với đơn vị tính thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp:

2.4.2.1. Phản ánh doanh thu cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư

- Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư thu tiền trước cho thuê nhiều kỳ, doanh thu của kỳ kế toán được xác định bằng tổng số tiền cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư đã thu chia cho số kỳ thu tiền trước cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư.

- Khi nhận tiền của khách hàng trả trước về hoạt động cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư cho nhiều **kú**, ghi:

Nợ các TK 111, 112... (Tổng số tiền nhận được)

Có TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện (Tổng số tiền nhận được).

Đồng thời, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán thu tiền, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Sang kỳ kế toán sau, tính và kết chuyển doanh thu của kỳ kế toán sau, ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

- Cuối mỗi kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

- Số tiền phải trả lại cho khách hàng vì hợp đồng cung cấp dịch vụ về cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư không được thực hiện (nếu có), ghi:

Nợ TK 3387 - Doanh thu chưa thực hiện

Nợ TK 531 - Hàng bán bị trả lại (Trường hợp đã ghi doanh thu trong kỳ)

Có các TK 111, 112.... (Tổng số tiền trả lại).

- Trường hợp cho thuê hoạt động bất động sản đầu tư và thu tiền cho thuê hoạt động theo từng kỳ:

- Khi phát hành hoá đơn dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư,

ghi: Nợ TK 131 - Phải thu của khách hàng

Có TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư.

- Khi thu được tiền, ghi:

Nợ các TK 111, 112

Có TK 131 - Phải thu của khách hàng.

- Cuối kỳ kế toán, tính và phản ánh số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 5117 - Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp.

2.4.2.2. Định kỳ tính, trích khấu hao TSCĐ là bất động sản đầu tư cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 632- Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư) Có TK 2147 - Hao mòn bất động sản đầu tư.

Đồng thời, ghi đơn bên Nợ TK 009 - Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (Chi tiết khấu hao BĐS đầu tư).

2.4.2.3. Các chi phí phát sinh liên quan đến cho thuê hoạt động BĐS đầu tư, ghi:

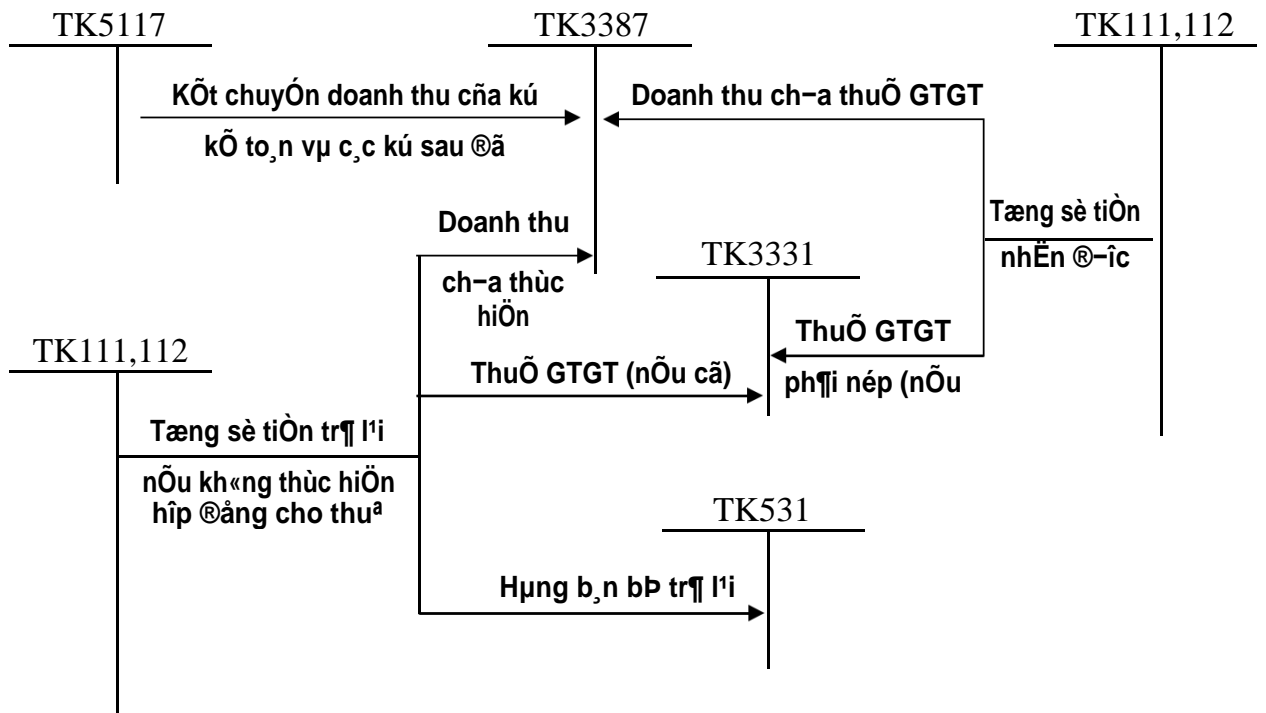
- Nếu chi phí phát sinh không lớn, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí kinh doanh BĐS đầu tư) Có các TK 111, 112, 331, 334,...

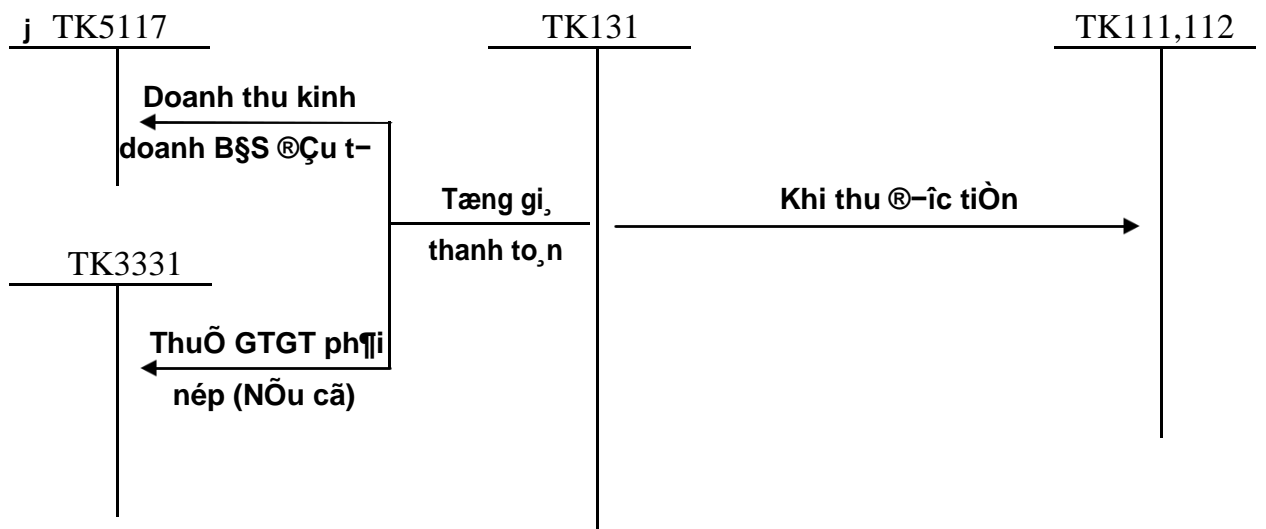
- Nếu chi phí phát sinh nhiều và cần phải tính giá thành dịch vụ cho thuê bất động sản đầu tư thì thực hiện theo hướng dẫn kế toán cho thuê tài sản là cho thuê hoạt động.

S- Ờả kỐ to,n cho thu^a ho^t Ờng BŞS ỜÇu t-

- Tr-êng híp thu tiỜn tr-íc cho nhiỜu kú cho thu^a



- Tr-êng híp thu tiỜn cho thu^a theo tống kú



- NŌu mua phŕi qua ho't ®éng

XDCB: + Khi mua B§S ®Çu t-:

Nŕ TK 241: XDCB dē dang

Nŕ TK 133: ThuŌ GTGT ®-íc khĒu trŏ (nŌu cã)

Cã TK 111, 112, 331: Tæng gi, thanh to,n

+ Chi phÝ ®Çu t- XBCB ph,t sinh:

Nŕ TK 241: XDCB dē dang

Nŕ TK 133: ThuŌ GTGT ®-íc khĒu trŏ (nŌu

cã) Cã TK 111, 112, 152, 331, 334

+ Khi kŌt thŏc qu, trxnh ®Çu t- XDCB:

Nŕ TK 228: B§S ®Çu t- hŏm thŏnh qua

XDCB Cã TK 241: XDCB dē dang

• Khi thanh lý, nh-ìng b,n

B§S: - Phŕn ,nh doanh thu:

Nŕ TK 111, 112, 131: Tæng gi, thanh to,n

Cã TK 515: Doanh thu ho't ®éng tŕi chÝnh Cã

TK 3331: ThuŌ GTGT phŕi nép (nŌu cã)

- Phŕn ,nh gi, vèn:

Nŕ TK 635

Cã TK 228

Gi, vèn cã B§S ®Çu t-

- Chi phÝ ph,t sinh khi thanh lý, nh-ìng b,n B§S

®Çu t-: Nŕ TK 635: Chi phÝ tŕi chÝnh

Cã TK 111,112

2. Mét sē nhĒn xĐt vŌ c«ng t,c kŌ to,n B§S ®Çu t- theo chuĒn mùc sē 05:

Nh- vĒy so vŕi c«ng t,c kŌ to,n B§S ®Çu t- tr-íc khi chuĒn mùc sē 05 ra ®ēi viŌc h'ch to,n theo chŌ ®é hiŌn nay cã nh÷ng -u ®iŌm rã rŌt:

Tr-íc hŌt, viŌc sŏ dŏng TK 217 ®Ó h'ch to,n B§S ®Çu t- trong doanh nghiŏp ®. thŌ hiŌn ®óng bŕn chĒt cã B§S ®Çu t- ®ã lŭ tŕi sŕn thoŕ m-n 2 ®iŌu kiŌn: ch³/₄c ch³/₄n thu ®-íc lŕi Ých trong t--ng lai vŭ nguy^an gi, ®-íc x,c ®ŕnh mét c, ch ®,ng tin cĒy.

Thŏ hai, ho't ®éng kinh doanh B§S ®Çu t- ®-íc t, ch riàng khái ho't ®éng tŕi chÝnh cã doanh nghiŏp vŕi viŌc ghi nhĒn doanh thu vŭo TK5117, gi, vèn vŭo

TK 632 vụ việc trích khấu hao BSS Thuế trừ trên TK2147 lập hợp toán phí hip. Việc hạch toán theo chuẩn mực nạy sẽ cả t, c đồng rất lín trong giai đoạn hiện nay khi hoạt động kinh doanh BSS ngày một phát triển, đặc biệt khi nhập ta s³p gia nhập c, c tác động th- -ng m³i quốc tế vụ khu vực.

Thø ba, việc hạch toán riêng hoạt động BSS Thuế trừ sẽ giúp công t, c kế toán dễ chuyển m«n s©u hơn, đáng thể công cung cấp thông tin Thuế nên kịp thể, chính xác hơn cho nh- -ng ng- -ei quan tâm Ôn tnh hnh tại chính của doanh nghiệp gặp phÇn n©ng cao hiệu quả Thuế trừ vụ hiệu quả hiệu năng quản lý.

Tuy nhiên công t, c kế toán theo chuẩn mực mới công gặp khó khăn:

Thø nhÊt, điều kiện áp dụng chuẩn mực số 05 "BSS Thuế trừ" trong c, c doanh nghiệp nhập ta hiện nay chưa thuận lợi do thiÕu c- - sẽ rất chÊt, do thiÕu thông tin hay điều kiện nguyªn nh©n kh, c.

Thø hai, với c, c nhập vP chuyển kinh doanh BSS việc xác định ra rúng BSS Thuế trừ mua vào lập số b, n trong kú hay chế t'ng gi, lập điều rất khó cho công t, c kế toán. Khi phần lớn BSS Thuế trừ mới BSS chỉ sẽ h- -u số đồng vụ với tại s³n gi÷ số b, n trong hoạt động kinh doanh thông thường doanh nghiệp gặp khó khăn do đã cần phải cả nh- -ng tiêu chuẩn cơ thÓ.

Thø ba, với c, c doanh nghiệp hàng đặc biệt nh- - c, c tác động t'yn đồng, nên hợp tác việc hạch toán bất động sản Thuế trừ khó theo thông t- - 23 mục - -íc hướng dẫn thực hiện trong c, c v' - n ban riêng đặc hái ng- -ei lập công t, c kế toán phải dễ chuyển m«n vụ n³m b³t thông tin kịp thể.

Thø t- -, khi doanh nghiệp khó xác định gi, trP hip lý của BSS Thuế trừ t' -i thể tóm tắt thóc nhập thuế kế toán thx doanh nghiệp phải thuyết minh danh mục BSS Thuế trừ vụ c, c lý do khó xác định gi, trP hip lý của BSS Thuế trừ trên b, o c, o tại chính.

3. Vài nét so sánh chuẩn mực kế toán Việt Nam số 05 “Bất động sản đầu tư” với chuẩn mực kế toán quốc tế cùng tên.

Gần đây với sự ra đời của Luật kế toán Việt Nam và việc nước ta chấp nhận từng bước triển khai hệ thống các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRs) trước đây gọi là hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) vào hệ thống các quy

định kế toán Việt Nam (VN GAAP) đã đánh dấu một mốc quan trọng trong tiến trình hội nhập và hiện đại hóa nền kinh tế.

D-ii ④y lự vài nét so sánh giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam số 05 “Bất động sản đầu tư” với chuẩn mực kế toán quốc tế cùng tên (IAS 40).

Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS 05) ban hành theo Quyết định số 243/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của bộ trưởng Bộ Tài chính và được hướng dẫn thực hiện tại thông tư số 23/2005/TT- BTC ngày 30/03/2005.

Chuẩn mực kế toán quốc tế số 40 (IAS 40) được ban hành thay cho IAS 25, được sửa đổi tháng 3/2004 và có hiệu lực từ ngày 01/01/2005.

Hai chuẩn mực này hoàn toàn giống nhau ở những điểm sau:

- Phạm vi chuẩn mực
- Xác định giá ban đầu (Đoạn 18, VAS 05 và đoạn 20, IAS 40): theo nguyên giá của bất động sản đầu tư các chi phí giao dịch liên quan trực tiếp ban đầu, nhưng không bao gồm các chi phí phát sinh ban đầu, chi phí khi mới đưa bất động sản đầu tư vào hoạt động lần đầu trước khi bất động sản đầu tư đạt đến trạng thái hoạt động bình thường theo dự kiến, các chi phí không bình thường trong quá trình xây dựng bất động sản đầu tư.
- Điều kiện và thủ tục thanh lý bất động sản đầu tư.

Điểm khác biệt chính giữa VAS 05 và IAS 40 là VAS 05 quy định áp dụng phương pháp nguyên giá khi xác định giá trị và ghi nhận bất động sản đầu tư, còn IAS 40 cho phép áp dụng phương pháp giá thực tế hoặc phương pháp nguyên giá.

- Phương pháp giá thực tế là phương pháp xác định giá trị tài sản theo cách thức tài sản được mua bán trao đổi trên cơ sở các bên tham gia có những hiểu biết không bị mâu thuẫn về lợi ích và khách quan trong giao dịch (trích IASB, 2004, trang 2012).
- Phương pháp giá gốc là phương pháp xác định giá trị tài sản bằng giá trị thanh toán cộng các chi phí thực tế phát sinh khác để mua được tài sản đó khi việc xác định và ghi nhận giá trị ban đầu của tài sản tuân thủ các quy định của các chuẩn mực IFRS khác (trích IASB, 2004, trang 2011).

Khác nhau giữa VAS 05 và IAS 40 về bất động sản đầu tư.

Các vấn đề kế toán	VAS 05 Bất động sản đầu tư	IAS 40 Bất động sản đầu tư	Thuyết minh thêm về những khác biệt
Định nghĩa bất động sản đầu tư Ví dụ bất động sản đầu tư	Bao gồm: - Quyền sử dụng đất nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá. - Quyền sử dụng đất nắm giữ mà chưa rõ mục đích sử dụng trong tương lai. - Nhà do doanh nghiệp sở hữu cho thuê - Nhà đang giữ để cho thuê - Kết cấu hạ tầng đang giữ để cho thuê (đoạn 6, VAS 05)	Bao gồm: - Đất nắm giữ trong thời gian dài để chờ tăng giá. - Đất nắm giữ mà chưa rõ mục đích sử dụng trong tương lai. - Nhà do doanh nghiệp sở hữu cho thuê - Nhà đang giữ để cho thuê (đoạn 8, IAS 40)	Theo luật đất đai 2003, đất đai thuộc sở hữu của nhà nước. Nhà nước chuyển quyền sử dụng đất cho dân theo 03 cách: giao, thuê và cho (sở hữu). Tuy nhiên, luật chưa cắt nghĩa rõ ràng “Quyền sử dụng đất” là gì? Theo IFRS, không có khái niệm “Quyền sử dụng đất”.
Xác định giá trị sau khi ghi nhận ban đầu	Áp dụng phương pháp nguyên giá	Có thể lựa chọn áp dụng trong hai phương pháp: - Theo giá thị trường. - Theo nguyên giá	Hiện tại, VAS nhất quán quy định áp dụng phương pháp nguyên giá khi xác định giá trị tài sản. Theo Điều 7, Luật kế toán 2003, phần “nguyên tắc kế toán” quy định không được phép điều chỉnh giá trị tài sản trừ khi luật quy định khác.
Trình bày trên báo cáo tài chính	Trong trường hợp đánh giá bất động sản đầu tư theo giá trị thực tế không thực hiện được thì doanh nghiệp phải trình bày: - Bảng kê loại bất động sản đầu tư - Giải thích lý do không thể xác định giá trị bất động sản theo giá thực tế.	Có thể thông tin khoảng ước lượng giá trị thực tế của bất động sản có khả năng nhất.	Ban Vật giá Chính phủ là cơ quan giám sát và quy định các mức giá trần hoặc giá sàn cho một số mặt hàng quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Việc trình bày bảng kê loại bất động sản đầu tư có thể giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính ước lượng được giá thị trường của bất động sản dựa trên khung giá trần và giá sàn do ban Vật giá Chính phủ quy định.

KẾT LUẬN

Những cải cách trong ngành kế toán vẫn đang tiếp tục diễn ra trong khi Việt Nam vẫn đang từng bước cải cách nền kinh tế theo hướng kinh tế thị trường định hướng XHCN. Những thông tin tài chính chính xác và đúng thời điểm không những giúp các nhà quản lý, các nhà đầu tư có được những quyết định sáng suốt mà còn góp phần thúc đẩy đầu tư nước ngoài.

Với sự ra đời của luật kế toán Việt Nam 2003 và việc Việt Nam chấp nhận từng bước triển khai hệ thống các chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế (IFRS) vào hệ thống các quy định kế toán Việt Nam (VN GAAP) đã đánh dấu một mốc quan trọng trong tiến trình hiện đại hóa nền kinh tế và xây dựng một nền kinh tế mới.

Đối với mỗi doanh nghiệp, để tồn tại và phát triển trong nền kinh tế thị trường thì việc tăng cường hiệu năng và hiệu quả hoạt động của bộ phận kế toán luôn giữ vai trò tối quan trọng. Theo đó, mặc dù không phải là tất cả, song tổ chức tốt công tác kế toán bất động sản đầu tư được xem là một trong những mắt xích quan trọng của bộ phận kế toán doanh nghiệp.

Để công tác hạch toán Bất động sản đầu tư có hiệu quả đòi hỏi người làm công tác kế toán phải nắm vững chế độ kế toán t_ui chính và pháp luật hiện hành và vận dụng sao cho phù hợp với điều kiện thực tiễn và yêu cầu quản lý của đơn vị.

Việc nghiên cứu đề tài này thực sự có ý nghĩa đối với bản thân tôi bởi lẽ nó giúp tôi mở rộng vốn kiến thức còn hạn chế của mình đồng thời nó cũng giúp tôi có thêm hiểu biết về xu thế phát triển của kế toán Việt Nam. Những kinh nghiệm và hiểu biết này sẽ là bạn đồng hành của tôi trên con đường tiếp cận với công việc của người kế toán tương lai - một nghề mà tôi đã lựa chọn.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 05 “Bất động sản đầu tư”
2. Thông tư 89/2003/ TT-BTC ngày 09/10/2002
3. Thông tư 105/ 2003/ TT- BTC ngày 04/11/2003
4. Thông tư 23/TT- BTC ngày 30/03/2005
5. Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế. Tác giả: Hugh. A. Adams, BBA, MBA; Đỗ Thùy Linh, BE_c, MS_c
Nhà xuất bản chính trị quốc gia tháng 7/2005
6. Giáo trình lý thuyết hạch toán kế toán.
Chủ biên: PGS-TS Nguyễn Thị Đông
Nhà xuất bản thống kê năm 2004
7. Giáo trình kế toán tài chính.
Chủ biên : PGS-TS Đặng Thị Loan
Nhà xuất bản thống kê năm 2004