CHƯƠNG 6
KT THUÊ TÀI SẢN

Trần Thị Phương Thanh

NỘI DUNG

- NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG
- KT THUÊ VÀ CHO THUÊ HOẠT ĐỘNG
- KT THUÊ TÀI CHÍNH
- KT BÁN TSCĐ VÀ THUÊ LẠI

PHẠM VI

Được quy định trong VAS 06 – Thuê tài sản và được hướng dẫn trong Thông tư số 161/2007/BTC

KHÁI NIỆM

Thuê TS là sự thỏa thuận giữa bên cho thuê và bên thuê về việc bên cho thuê chuyển quyền sử dụng TS cho bên thuê trong *một khoảng thời gian nhất định* để được nhận tiền cho thuê một lần hoặc nhiều lần.

PHÂN LOẠI

Căn cứ:
Mức độ chuyển giao các rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê từ bên cho thuê cho bên thuê

- **Thuê tài chính**
- **Thuê hoạt động**

➔ ***Bên cho thuê và bên thuê phải xác định thuê TS là thuê tài chính hay thuê hoạt động ngay tại thời điểm khởi đầu thuê TS.***

PHÂN LOẠI

Thuê tài chính

Là thuê tài sản mà bên cho thuê có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản cho bên thuê. Quyền sở hữu tài sản có thể chuyển giao vào cuối thời hạn thuê.

Thuê hoạt động

Là thuê tài sản không phải là thuê tài chính. Nghĩa là thuê tài sản được phân loại là thuê hoạt động nếu nội dung của hợp đồng thuê tài sản không có sự chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản.

LƯU Ý

→ **Thuê tài sản là quyền sử dụng đất thường được phân loại là thuê hoạt động vì quyền sử dụng đất thường có thời gian sử dụng kinh tế vô hạn và quyền sở hữu sẽ không chuyển giao cho bên thuê khi hết thời hạn thuê.**

LƯU Ý

→ **Việc phân loại thuê tài sản là thuê tài chính hay thuê hoạt động phải căn cứ vào bản chất các điều khoản ghi trong hợp đồng.**

DẤU HIỆU NHẬN BIẾT THUÊ TÀI CHÍNH

- **Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu tài sản cho bên thuê khi hết thời hạn thuê;**
- **Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại tài sản thuê với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê;**
- **Thời hạn thuê tài sản tối thiểu chiếm phần lớn thời gian sử dụng ước tính của tài sản cho dù không có sự chuyển giao quyền sở hữu;**

DẤU HIỆU NHẬN BIẾT THUÊ TÀI CHÍNH

- **Tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu chiếm phần lớn giá trị hợp lý của tài sản thuê;**
- **Tài sản thuê thuộc loại chuyên dùng mà chỉ có bên thuê có khả năng sử dụng không cần có sự thay đổi, sửa chữa lớn nào.**

DẤU HIỆU NHẬN BIẾT THUÊ TÀI CHÍNH

Hợp đồng thuê TS cũng được coi là hợp đồng thuê tài chính nếu hợp đồng thỏa mãn ít nhất một trong ba (3) trường hợp sau:

- **Nếu bên thuê hủy hợp đồng và đền bù tổn thất phát sinh liên quan đến việc hủy hợp đồng cho bên cho thuê;**
- **Thu nhập hoặc tổn thất do sự thay đổi giá trị hợp lý của giá trị còn lại của tài sản thuê gắn với bên thuê;**
- **Bên thuê có khả năng tiếp tục thuê lại tài sản sau khi hết hạn hợp đồng thuê với tiền thuê thấp hơn giá thuê thị trường.**

PHÂN LOẠI HỢP ĐỒNG THUÊ

Căn cứ vào các TH trên, khi phân loại HĐồng thuê, kế toán cần quan tâm đến 5 vấn đề:

1. **Khả năng hủy ngang của hợp đồng**
2. **Vấn đề chuyển giao quyền sở hữu khi hết hợp đồng thuê**
3. **Thời hạn thuê trong toàn thời gian sử dụng kinh tế của TS**

PHÂN LOẠI HỢP ĐỒNG THUÊ

Căn cứ vào các TH trên, khi phân loại HĐồng thuê, kế toán cần quan tâm đến 5 vấn đề:

4. **Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu so với giá trị hợp lý của TS.**
5. **Mức độ chuyển giao lợi ích và rủi ro xét trên bản chất hợp đồng.**

1. Khả năng hủy ngang của HĐ

- HĐ thuê tài chính là loại HĐ không có quyền hủy ngang → Ràng buộc cả 2 bên trong việc thực hiện HĐ, bảo đảm lợi ích và rủi ro được chuyển giao từ bên cho thuê sang bên thuê.

- HĐ thuê TS không hủy ngang là HĐ thuê TS mà 2 bên không thể đơn phương chấm dứt HĐ, trừ các TH ngoại lệ.

2. Vấn đề chuyển giao quyền sở hữu khi hết HĐ thuê

- Bên cho thuê chuyển giao quyền sở hữu TS cho bên thuê khi hết thời hạn thuê; hoặc

- Tại thời điểm khởi đầu thuê TS, bên thuê có quyền lựa chọn mua lại TS với mức giá ước tính thấp hơn giá trị hợp lý vào cuối thời hạn thuê.

3. Thời hạn thuê trong toàn thời gian sử dụng kinh tế của TS

- **Thời hạn thuê TS = khoảng thời gian của HĐ thuê TS không hủy ngang + thời gian gia hạn trong HĐ**
- **Thời gian sử dụng kinh tế: khoảng thời gian mà tS được ước tính sử dụng 1 cách hữu ích hoặc số lượng sp hay đơn vị tương đương có thể thu được từ TS cho thuê.**

→ **Thời hạn thuê chiếm phần chủ yếu trong toàn bộ thời gian sử dụng kinh tế của TS: dấu hiệu của thuê TC.**

4. Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu so với gtrị hợp lý của TS

- **Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu là giá trị quy về thời điểm hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu sau khi loại trừ lãi suất tính theo chiết khấu dòng tiền.**
- **Giá trị hợp lý của TS thuê: là giá bán trên thị trường của TS trong điều kiện thông thường.**

→ **Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu nếu chiếm phần lớn giá trị hợp lý của TS thuê: dấu hiệu của thuê TC.**

4. Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu so với gtrị hợp lý của TS

Các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu	=	**Các khoản tiền bên thuê phải trả + Giá trị còn lại của TS cho thuê được đảm bảo – Tiền hoàn trả các chi phí dịch vụ và thuế - Tiền thuê phát sinh thêm**

4. Giá trị hiện tại của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu so với gtrị hợp lý của TS

- Gtrị còn lại của TS cho thuê = Gtrị còn lại của TS cho thuê được đảm bảo + Gtrị còn lại của TS cho thuê không được đảm bảo
- Tiền hoàn trả các CP dịch vụ và thuế do bên cho thuê trả hộ: CP bảo trì, bảo dưỡng, phí bảo hiểm,…
- Tiền thuê phát sinh thêm: là 1 phần của khoản thanh toán tiền thuê, nhưng không cố định → Loại trừ khỏi khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu.

5. Mức độ chuyển giao lợi ích và rủi ro xét trên bản chất HĐ

VD. Cty B trúng thầu 1 HĐồng khai thác cổ vật của 1 con tàu đắm. Để thực hiện HĐ, cty B cần 1 thiết bị lặn chuyên dùng thích hợp với độ sâu, điều kiện khai thác tại vùng biển có tàu đắm và tương thích với các thiết bị riêng của cty B. Cty cho thuê tài chính X đặt nhà sản xuất M chế tạo thiết bị thỏa mãn các yêu cầu trên để cho công ty B thuê. HĐ thuê trong 3 năm, không có quyền hủy ngang. Sau khi thuê xong, thiết bị sẽ được trả lại cho công ty X.

VÍ DỤ

Ngày 01/7/20x0, công ty Hưng Thịnh ký hợp đồng cho Xí nghiệp bánh kẹo Hoàng Anh thuê 1 dây chuyền máy đóng gói. Hưng Thịnh đã mua dây chuyền này vào cùng ngày 01/07/20x0 với giá 452.706.000đ (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%). Các điều khoản của hợp đồng thuê như sau:

VÍ DỤ

- Thời gian thuê	4 năm
- Số tiền phải trả hàng năm	150 triệu đồng
- Thời gian sử dụng kinh tế của dây chuyền	6 năm
- Giá trị còn lại ước tính của dây chuyền khi hết hạn thuê	70 triệu đồng
- Giá trị còn lại của dây chuyền được đảm bảo bởi bên thuê	50 triệu đồng

VÍ DỤ

Hợp đồng thuê có thể hủy ngang, nhưng nếu tự ý hủy hợp đồng, bên thuê phải bồi thường 1 khoản tiền tương đương 4 năm tiền thuê. Số tiền 150 triệu đồng mà Hoàng Anh phải trả hàng năm cho Hưng Thịnh bao gồm cả 30 triệu đồng tiền chi phí bảo dưỡng và bảo hiểm hàng năm do Hưng Thịnh thanh toán dùm. Khi hết hạn 4 năm, Hoàng Anh dự định sẽ trả lại dây chuyền cho Hưng Thịnh. Lãi suất ngầm định: 12%/năm

VÍ DỤ

Yêu cầu: Hãy cho biết trường hợp trên đây là thuê hoạt động hay thuê tài chính? Giải thích.

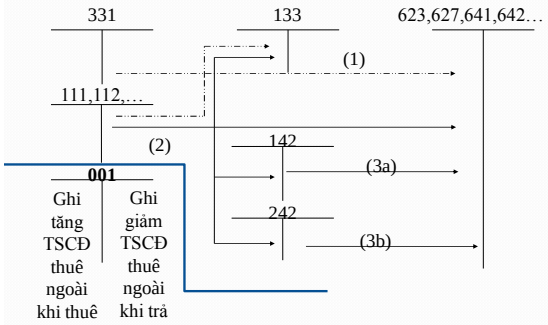
KT THUÊ VÀ CHO THUÊ HOẠT ĐỘNG

KT THUÊ HOẠT ĐỘNG

DN thuê:

- ***Không phản ánh giá trị tài sản đi thuê*** trên Bảng cân đối kế toán của DN
- Chỉ ***phản ánh chi phí tiền thuê hoạt động vào chi phí SXKD*** theo PP đường thẳng cho suốt thời hạn thuê tài sản, không phụ thuộc vào phương thức thanh toán tiền thuê (trả tiền thuê từng kỳ hay trả trước, trả sau).

KT THUÊ HOẠT ĐỘNG



Ví dụ

Doanh nghiệp A nộp VAT theo PP khấu trừ thuế, có tình hình về TSCĐ đi thuê hoạt động trong tháng 01/N như sau:

1. Ngày 02/1, nhận 1 máy phát điện thuê ngoài để dùng tại phân xưởng sản xuất, có giá trị theo hợp đồng 75.000.000đ. Thời hạn thuê 6 tháng. Tiền thuê trả từng tháng 2.000.000đ/tháng, VAT 10%. Chuyển khoản trả tiền thuê tháng này và tiền đặt cọc là 5.000.000đ.

Ví dụ

2. Ngày 30/1, chi tiền mặt thuê mặt bằng cửa hàng giới thiệu và bán sản phẩm tháng 01: 4.400.000đ (trong đó thuế đầu vào 400.000đ)
3. Ngày 31/1, hết thời hạn thuê theo hợp đồng (1 năm), trả lại xe tải phục vụ bán hàng cho bên cho thuê, giá trị TS theo hợp đồng là 150.000.000đ và phân bổ tiền thuê tháng này 3.000.000đ

Yêu cầu: Định khoản tình hình trên.

KT CHO THUÊ HOẠT ĐỘNG

DN cho thuê:

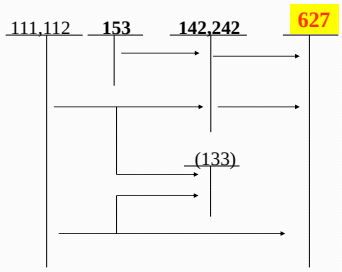
- ***Vẫn ghi nhận tài sản cho thuê hoạt động*** trên Bảng cân đối KT theo cách phân loại TS của DN .
- Vẫn ***trích khấu hao*** đối với TSCĐ cho thuê hoạt động
- Ghi nhận ***doanh thu và chi phí*** cho thuê hoạt động.

KT CHO THUÊ HOẠT ĐỘNG

- **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 phương pháp 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.

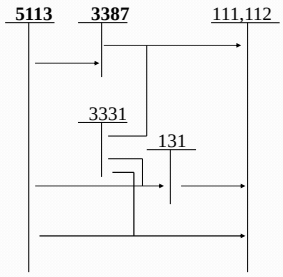
CHO THUÊ CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động



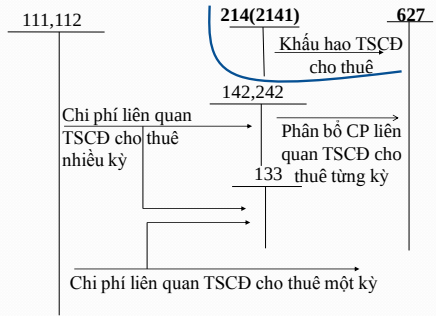
CHO THUÊ CÔNG CỤ, DỤNG CỤ

Ghi nhận doanh thu:



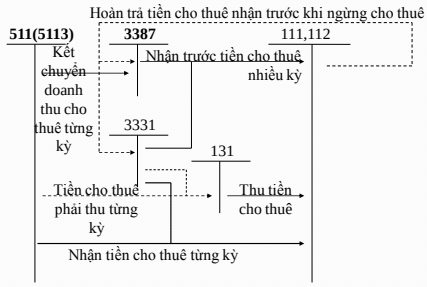
CHO THUÊ MÁY MÓC, PHƯƠNG TIỆN VẬN TẢI

Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động



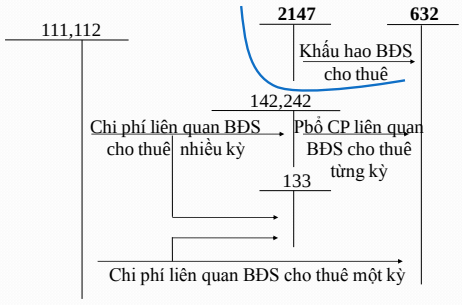
CHO THUÊ MÁY MÓC, PHƯƠNG TIỆN VẬN TẢI

Ghi nhận doanh thu:



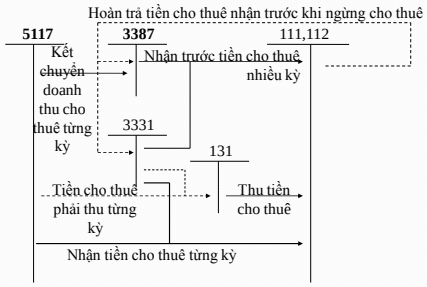
CHO THUÊ BẤT ĐỘNG SẢN

Chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động



CHO THUÊ BẤT ĐỘNG SẢN

Ghi nhận doanh thu:



KT THUÊ TÀI CHÍNH

XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ BAN ĐẦU TS THUÊ TÀI CHÍNH

Nguyên giá = Giá trị TS thuê TC + CP trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến thuê TC.

→ **Giá trị TS thuê TC: giá thấp hơn giữa giá trị hợp lý của TS thuê và gtrị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (giá chưa có thuế GTGT).**

XÁC ĐỊNH GIÁ TRỊ BAN ĐẦU TS THUÊ TÀI CHÍNH

- **Giá trị hợp lý: giá trao đổi (mua bán) TS trên thị trường tại thời điểm đó.**
- **Giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu:**

$$PV = \frac{a}{(1+i)} + \frac{a}{(1+i)^2} + \frac{a}{(1+i)^3} + \ldots + \frac{a}{(1+i)^n}$$

PV: giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (nợ gốc)
n: thời gian thuê
i: lãi suất ngầm định hoặc lãi suất tính theo năm ghi trong hợp đồng thuê
a: khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu từng năm

Các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu	=	**Các khoản tiền bên thuê phải trả + Giá trị còn lại của TS cho thuê được đảm bảo – Tiền hoàn trả các chi phí dịch vụ và thuế (bên cho thuê trả hộ) - Tiền thuê phát sinh thêm**

VÍ DỤ

Công ty TNHH A có 1 hợp đồng thuê tài chính 1 xe ôtô trong thời hạn 3 năm, giá trị hợp lý của ôtô là 135.000.000đ (chưa bao gồm thuế GTGT); Tiền thuê phải trả mỗi năm 1 lần vào cuối năm là 50.000.000đ (chưa bao gồm thuế GTGT); Lãi suất tính theo năm ghi trong hợp đồng là 10%/năm. Giá trị còn lại được đảm bảo là 10.000.000đ. Công ty đã chi tiền mặt vận chuyển, bốc dỡ khi nhận TS thuê là 1.000.000đ.

Yêu cầu: tính nguyên giá của TS thuê tài chính trên.

QUY ĐỊNH KẾ TOÁN

- Khoản thanh toán tiền thuê TS thuê TC bao gồm:

- **Khoản phải trả nợ gốc từng kỳ**
- **Chi phí tài chính (số tiền lãi thuê TC) → Được xác định bằng: Số dư nợ gốc còn lại x tỷ lệ lãi suất định kỳ cố định.**

→ *Trường hợp số thuế GTGT do bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê mà bên thuê phải hoàn lại thì số tiền lãi thuê TC phải trả bao gồm cả số lãi tính trên số thuế GTGT mà bên thuê chưa trả cho bên cho thuê.*

QUY ĐỊNH KẾ TOÁN

- Bên thuê tính, trích KH TSCĐ thuê TC vào CPSX,KD theo định kỳ. (Theo thời gian sử dụng hoặc theo thời gian thuê nếu trả lại TS vào cuối thời hạn thuê)

QUY ĐỊNH KẾ TOÁN

Số thuế GTGT bên thuê phải trả cho bên cho thuê theo định kỳ nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê TC và được hạch toán như sau:

-TH thuê TC dùng vào SXKD thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo PP khấu trừ → Ghi bên nợ 133

-TH thuê TC dùng vào SXKD thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hoặc chịu thuế GTGT tính theo PP trực tiếp → ghi vào Cphí SXKD trong kỳ.

CHỨNG TỪ

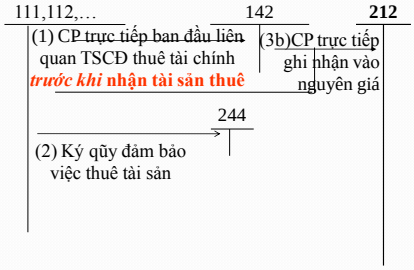
- **Hợp đồng thuê TC**
- **Hóa đơn dịch vụ cho thuê TC**

TÀI KHOẢN SỬ DỤNG

- **TK 212 : TSCĐ thuê tài chính**
- **TK 2142: Hao mòn TSCĐ thuê TC**
- **TK 342: Nợ dài hạn (TS thuê TC)**
- **TK 315: Nợ dài hạn đến hạn trả**

HẠCH TOÁN KT VỀ TSCĐ THUÊ TC

Các chi phí, thủ tục phát sinh ban đầu khi thuê TS thuê TC:



CÁC TRƯỜNG HỢP GHI NHẬN NỢ GỐC

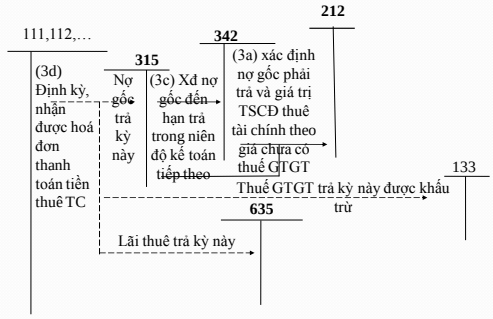
- **TH1: Ghi nhận nợ gốc theo giá chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê**
- **TH2: Ghi nhận nợ theo giá có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê**

- **TH1: Ghi nhận nợ gốc theo giá chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê**

VÍ DỤ 6.1 TRONG SÁCH KTTC34 / TRANG 168-169

Năm i	Tiền thuê trả hàng năm	Chi phí tài chính (lãi thuê)	Tiền trả nợ gốc	Nợ thuê tài chính (Nợ gốc)
A	(1)	(2)	(3)	(4)
	-	-	-	195.748.000
1	50.000.000	19.575.000	30.425.000	165.323.000
2	50.000.000	16.532.000	33.468.000	131.855.000
3	50.000.000	13.186.000	36.814.000	95.041.000
4	50.000.000	9.504.000	40.496.000	54.545.000
5	60.000.000	5.455.000	54.545.000	0
Σ	**260.000.000**	**64.252.000**	**195.748.000**	

TH1: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CHƯA CÓ THUẾ GTGT



TH1: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CHƯA CÓ THUẾ GTGT

(3a): Khi nhận TSCĐ thuê TC, KT phản ánh giá trị TSCĐ thuê TC theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào:

Nợ TK 212

Có TK 342 (PV hoặc giá trị hợp lý – số nợ gốc phải trả kỳ này)

Có TK 315 (Số nợ gốc phải trả kỳ này)

TH1: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CHƯA CÓ THUẾ GTGT

(3c): ***Cuối niên độ KT***, xác định số nợ gốc thuê TC đến hạn trả trong niên độ KT tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342

Có TK 315 (Số nợ gốc phải trả kỳ tiếp theo)

TH1: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CHƯA CÓ THUẾ GTGT

(3d): ***Định kỳ***, nhận được HĐ thanh toán tiền thuê TC, ghi:

- Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT:

Nợ TK 635 (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 (Nợ gốc trả kỳ này)

Nợ TK 133 (#) (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 11*

(#): Nếu DN kê khai thuế GTGT theo PP khấu trừ)

TH1: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CHƯA CÓ THUẾ GTGT

(3d): ***Định kỳ***, nhận được HĐ thanh toán tiền thuê TC, ghi:

- Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê TS nhưng chưa trả:

Nợ TK 635 (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 133 (#) (Số thuế GTGT trả kỳ này)

Có TK 315

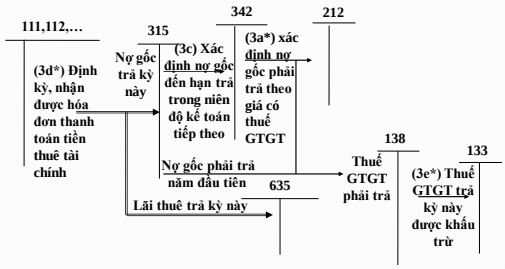
(#): Nếu DN kê khai thuế GTGT theo PP khấu trừ)

- **TH2: Ghi nhận nợ theo giá có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê**

VÍ DỤ 6.2 TRONG SÁCH KTTC34 / TRANG 177-178

Năm i	Tiền thuê + thuế GTGT và lãi thuế trả hàng năm	CP tài chính (lãi thuê bao gồm lãi thuế)	Tiền trả nợ gốc cộng thuế GTGT	Nợ thuê tài chính (Nợ gốc + thuế)
A	(1)	(2)	(3)	(4)
	-	-	-	215.748.000
1	56.000.000	21.575.000	34.425.000	171.323.000
2	55.600.000	17.132.000	37.468.000	143.855.000
3	55.200.000	14.386.000	40.814.000	103.041.000
4	54.800.000	10.304.000	44.496.000	58.545.000
5	64.400.000	5.855.000	58.545.000	0
Σ	**286.000.000**	**70.252.000**	**215.748.000**	

TH2: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CÓ THUẾ GTGT



TH2: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CÓ THUẾ GTGT

(3a*): Khi nhận TSCĐ thuê TC, KT phản ánh giá trị TSCĐ thuê TC theo giá chưa có thuế GTGT đầu vào:

Nợ TK 212

Nợ TK 138 (số thuế GTGT đầu vào của TSCĐ thuê TC)

Có TK 342 (PV hoặc giá trị hợp lý – số nợ gốc phải trả kỳ này + số thuế GTGT bên thuê còn phải trả dần trong suốt thời hạn thuê)

Có TK 315 (Số nợ phải trả kỳ này có cả thuế GTGT)

TH2: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CÓ THUẾ GTGT

(3c): ***Cuối niên độ KT***, xác định số nợ gốc thuê TC đến hạn trả trong niên độ KT tiếp theo, ghi:

Nợ TK 342

Có TK 315 (Số nợ gốc phải trả kỳ tiếp theo)

TH2: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CÓ THUẾ GTGT

(3d*): ***Định kỳ***, nhận được HĐ thanh toán tiền thuê TC, ghi:

+ Khi xuất tiền trả nợ gốc, tiền lãi thuê và thuế GTGT:

Nợ TK 635 (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Nợ TK 315 (Nợ gốc trả kỳ này có cả thuế GTGT)

Có TK 11*

→ Phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ (DN kê khai theo PP khấu trừ):

Nợ TK 133

Có TK 138

TH2: GHI NHẬN NỢ GỐC THEO GIÁ CÓ THUẾ GTGT

(3d*): ***Định kỳ***, nhận được HĐ thanh toán tiền thuê TC, ghi:

+ Khi nhận được hóa đơn thanh toán tiền thuê TS nhưng chưa trả:

Nợ TK 635 (Tiền lãi thuê trả kỳ này)

Có TK 315

→ Phản ánh số thuế GTGT phải thanh toán cho bên cho thuê trong kỳ (DN kê khai theo PP khấu trừ):

Nợ TK 133

Có TK 138

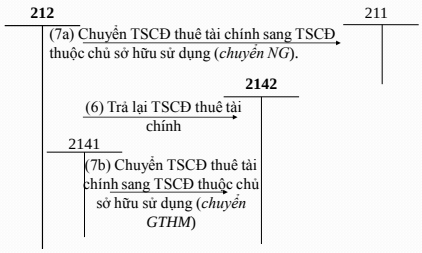
TRẢ PHÍ CAM KẾT SỬ DỤNG VỐN PHẢI TRẢ CHO BÊN CHO THUÊ TS

Nợ TK 635
Có TK 11*

TRÍCH KHẤU HAO TSCĐ THUÊ TC

Nợ TK 6*
Có TK 2142

KẾT THÚC THỜI HẠN THUÊ, TRẢ LẠI TS THUÊ HoẶC MUA LẠI TS THUÊ



KẾ TOÁN BÁN TSCĐ VÀ THUÊ LẠI

KHÁI NIỆM

Giao dịch bán và thuê lại tài sản được thực hiện khi tài sản được bán và được chính người bán thuê lại.

→ **Quyền sở hữu TS chuyển giao từ người bán (bên sẽ thuê TS) sang người mua (bên sẽ cho thuê TS)**

CÁC TRƯỜNG HỢP

1. **Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê tài chính**
2. **Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê hoạt động**

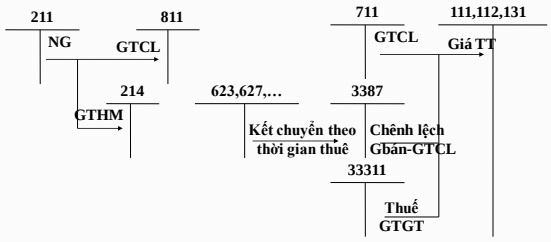
Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê tài chính

- Giao dịch gồm 2 HĐ: 1 HĐ bán tài sản và 1 HĐ thuê tài chính đối với chính tài sản đó.

Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê tài chính

- Khoản chênh lệch giữa thu nhập bán TS với giá trị còn lại trên sổ KT không được ghi nhận ngay là lãi lỗ từ việc bán TS trong kỳ. Cụ thể:
  - Giá bán > Giá trị còn lại → Chênh lệch được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện (3387) và được khấu trừ dần vào CPSX, KD trong suốt thời gian thuê TS.
  - Giá bán < Giá trị còn lại → Chênh lệch được ghi nhận là CP trả trước dài hạn (242) và kết chuyển dần vào CPSX, KD trong suốt thời gian thuê TS.

Giá bán > Giá trị còn lại



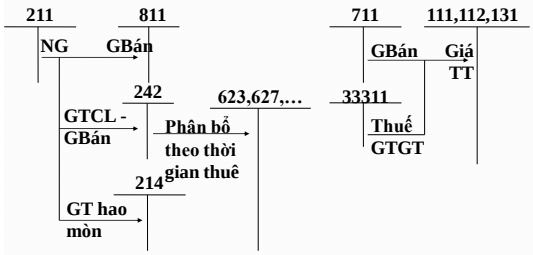
VÍ DỤ

Để giải quyết tình trạng thiếu hụt tiền thanh toán các khoản nợ đến hạn, ngày 01/01/20x0, DN tư nhân Đệ Nhị bán 1 TSCĐ đang sử dụng ở phân xưởng SX cho cty Tương Lai với giá là 3,5 tỷ đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%), thu bằng chuyển khoản. Vào thời điểm bán, TS đang được ghi nhận trên sổ sách của Đệ Nhị với nguyên giá là 4 tỷ đồng, tổng GTHM lũy kế là 1,25 tỷ đồng.

Đồng thời cũng trong ngày 01/01/20x0, Đệ Nhị thuê lại TSCĐ vừa bán cho Tương Lai (thuê TChính) với thời gian thuê 6 năm.

Yêu cầu: Ghi nhận việc bán và phân bổ lãi do bán TS của Đệ Nhị.

Giá bán < Giá trị còn lại



VÍ DỤ

Để giải quyết tình trạng thiếu hụt tiền thanh toán các khoản nợ đến hạn, ngày 01/01/20x0, DN tư nhân Đệ Nhị bán 1 TSCĐ đang sử dụng ở phân xưởng SX cho cty Tương Lai với giá là 2 tỷ đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%), thu bằng chuyển khoản. Vào thời điểm bán, TS đang được ghi nhận trên sổ sách của Đệ Nhị với nguyên giá là 4 tỷ đồng, tổng GTHM lũy kế là 1,25 tỷ đồng.

Đồng thời cũng trong ngày 01/01/20x0, Đệ Nhị thuê lại TSCĐ vừa bán cho Tương Lai (thuê TChính) với thời gian thuê 6 năm.

Yêu cầu: Ghi nhận việc bán và phân bổ lãi do bán TS của Đệ Nhị.

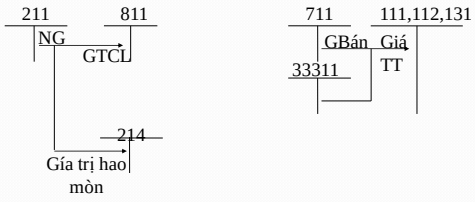
Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê hoạt động

- **Bao gồm 2 HĐ được ký kết: 1 HĐ bán tài sản và 1 HĐ thuê hoạt động đối với chính tài sản đó.**

Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê hoạt động

- **So sánh giữa giá bán và giá trị hợp lý tại thời điểm bán:**
  - **Giá bán = Giá trị hợp lý: các khoản lỗ hoặc lãi được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh (khoản lỗ hoặc lãi là chênh lệch giữa giá bán và gtrị còn lại của TS)**

Giá bán = Giá trị hợp lý

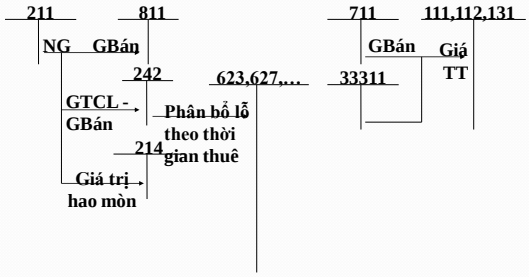


Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê hoạt động

- **Giá bán < Giá trị hợp lý: các khoản lỗ hoặc lãi được ghi nhận ngay trong kỳ phát sinh (khoản lỗ hoặc lãi là chênh lệch giữa giá bán và gtrị còn lại của TS).**

→ **THợp mức giá thuê khi thuê lại TS thấp hơn giá thuê thị trường thì khoản lỗ do chênh lệch thấp hơn giữa giá bán và giá trị còn lại sẽ không được ghi nhận ngay trong kỳ mà phân bổ dần vào CP cho phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê trong suốt thời gian thuê TS.**

Giá bán < Giá trị hợp lý:



VÍ DỤ

Ngày 01/01/20x0, DN tư nhân Hoàng Long bán 1 xe ôtô đang sử dụng cho công ty Viễn Đông với giá là 640 triệu đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%). Giá thị trường của 1 xe ôtô tương tự vào ngày 01/01/20x0 là 730 triệu đồng (giá chưa thuế GTGt). Vào thời điểm bán, ôtô này đang được ghi nhận trên sổ sách của Hoàng Long với nguyên giá 1,5 tỷ đồng và tổng GTHM lũy kế là 700 triệu đồng.

VÍ DỤ

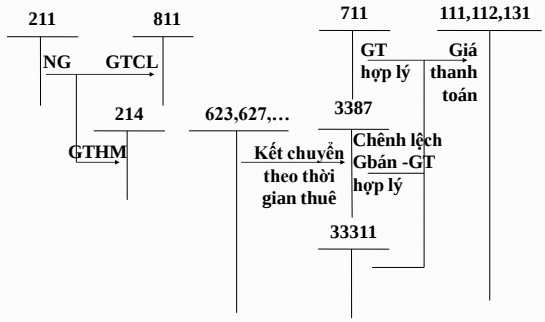
Đồng thời cũng trong ngày 01/01/20x0, Hoàng Long thuê lại chính xe ôtô đã bán cho Viễn Đông (thuê hoạt động) trong 2 năm với giá thuê mỗi năm là 150 triệu đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%). Tiền thuê trả định kỳ 6 tháng và thanh toán cuối kỳ. Trên thị trường cho thuê xe ôtô vào thời điểm đó, giá thuê hợp lý hàng năm của 1 xe ôtô tương tự là 200 triệu đồng (giá chưa thuế GTGT).

Yêu cầu: ghi nhận việc bán và phân bổ chênh lệch giữa giá bán ôtô và giá trị hợp lý ở Hoàng Long.

Bán và thuê lại tài sản theo hình thức thuê hoạt động

- **Giá bán > Giá trị hợp lý: khoản chênh lệch cao hơn giữa giá bán và giá trị hợp lý của TS được ghi nhận là doanh thu chưa thực hiện và được phân bổ để ghi giảm chi phí có liên quan trong kỳ phù hợp với khoản thanh toán tiền thuê hoạt động trong suốt thời gian TS đó dự kiến sử dụng; chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị còn lại được ghi nhận ngay là lãi hay lỗ trong kỳ.**

Giá bán > Giá trị hợp lý



VÍ DỤ

Ngày 01/01/20x0, DN tư nhân Long Hải bán 1 xe ôtô đang sử dụng ở bộ phận quản lý cho cty Đông Hà với giá là 1,1 tỷ đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%). Giá thị trường của 1 xe ôtô tương tự vào ngày 01/01/20x0 là 1 tỷ đồng (giá chưa thuế GTGT). Vào thời điểm bán, xe ôtô này đang được ghi nhận trên sổ sách của Long Hải với nguyên giá 1,5 tỷ đồng, GTHM lũy kế là 700 triệu đồng. Đồng thời cũng trong ngày này, Long Hải thuê lại xe ôtô đã bán cho Đông Hà (thuê hoạt động) trong 2 năm với giá thuê mỗi năm là 150 triệu đồng (giá chưa thuế GTGT, thuế suất 10%). Tiền thuê trả định kỳ 6 tháng và thanh toán cuối kỳ.

Yêu cầu: ghi nhận việc bán và phân bổ chênh lệch giữa giá bán ôtô và giá trị hợp lý ở Long Hải.

TÓM TẮT: BÁN VÀ THUÊ LẠI TS

THUÊ LẠI: THUÊ TÀI CHÍNH	
Giá bán > Giá trị còn lại	Giá bán < Giá trị còn lại
Chênh lệch lãi: doanh thu chưa thực hiện → Trừ dần vào CPSX,KD suốt thời gian thuê	Chênh lệch lỗ: CP trả trước dài hạn → kết chuyển dần vào CPSX,KD suốt thời gian thuê

TÓM TẮT: BÁN VÀ THUÊ LẠI TS

THUÊ LẠI: THUÊ HOẠT ĐỘNG	
Giá bán = Giá trị hợp lý	Lãi, lỗ (giá bán – gtrị còn lại)→ Ghi nhận ngay trong kỳ
Giá bán < Giá trị hợp lý (Giá thuê TS < Giá thuê thị trường)	Lỗ (giá trị còn lại – giá bán) → 242 → Pbổ dần vào CP trong suốt thời gian thuê TS
Giá bán > Giá trị hợp lý	Lãi (Giá bán - giá trị hợp lý) → 3387 → ghi giảm CP trong suốt thời gian thuê