



CÁC VẤN ĐỀ VỀ KẾ TOÁN TRONG CHUYỂN ĐỔI SỐ

Hạch toán kế toán chi phí liên quan Phần mềm dạng dịch vụ (SaaS) trong triển khai hệ thống ERP

(Dành cho các doanh nghiệp lập báo cáo tài chính tuân thủ Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế - IFRS)

Phụ lục

1.	Lời mở đầu	3
2.	Cơ sở lý luận của Ủy ban diễn giải các Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế (IFRIC®)	5
3.	Ví dụ minh họa: Kế toán chi phí phát sinh trong quá trình triển khai ERP trên nền tảng đám mây	12
4.	Một số lưu ý khác	20
5.	Kết luận	22
6.	Thông tin liên hệ	24




Lời mở đầu

Trong nền kinh tế 4.0, doanh nghiệp đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt từ những đối thủ đang bút phá mạnh mẽ với sự hỗ trợ của khoa học công nghệ và kỹ thuật cao. Đặc biệt là trong giai đoạn 2020-2021, dịch bệnh Covid-19 kéo dài trên toàn thế giới cũng góp phần thúc đẩy doanh nghiệp tích cực chuyển đổi số một cách sâu sắc và toàn diện hơn. Do đó, nhiều hệ thống hoạch định nguồn lực doanh nghiệp (Enterprise Resource Planning hay ERP) và phần mềm ứng dụng các tiến bộ công nghệ như dữ liệu lớn (Big Data), Internet vạn vật (Internet of Thing hay IoT) và điện toán đám mây (Cloud computing) đã và đang được triển khai rộng rãi khắp Việt Nam. Điều này đã dẫn đến một số ảnh hưởng đáng kể về phương diện kế toán lên hoạt động của các công ty sử dụng dịch vụ liên quan đến điện toán đám mây mà cụ thể là phần mềm dạng dịch vụ (Software as a Service hay SaaS) đang ngày càng trở nên phổ biến, đặc biệt là trong các dự án thiết lập ERP.

Một trong những hướng xử lý thường thấy ở doanh nghiệp trong tình huống này là vốn hóa phần lớn hoặc toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến dự án triển khai các phần mềm và hệ thống mới để ghi nhận một hay nhiều tài sản vô hình và khấu hao trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của chúng sau khi đạt trạng thái sẵn sàng sử dụng. Tuy vậy, với cách làm này doanh nghiệp có thể vướng phải một số yêu cầu về kế toán và trình bày thông tin tài chính của chuẩn mực IFRS. Cụ thể, doanh nghiệp cần giải đáp được hai câu hỏi dưới đây trước khi đưa ra quyết định sau cùng về phương thức hạch toán kế toán phù hợp nhất cho những chi phí phát sinh liên quan đến hợp đồng phần mềm dạng dịch vụ:

1. Bản chất của các SaaS có hình thành tài sản vô hình hoặc là một dạng tài sản thuê là phần mềm hay không?
2. Công ty sẽ hạch toán chi phí cấu hình và tùy chỉnh phát sinh trong việc triển khai các SaaS như thế nào?





**Cơ sở lý luận của Ủy ban diễn
giải các Chuẩn mực Báo cáo
tài chính quốc tế (IFRIC®)**

2.1 Tóm tắt nội dung các kết luận

Trong chương trình làm việc của mình, IFRIC® đã công bố hai quyết định liên quan đến phương thức hạch toán kế toán phần mềm dạng dịch vụ (SaaS).

Quyết định đầu tiên được công bố vào tháng 3 năm 2019, và theo đó IFRIC kết luận rằng các hợp đồng SaaS có thể là các hợp đồng dịch vụ, chứ không phải là tài sản vô hình hoặc tài sản đi thuê vì khách hàng thường chỉ có quyền truy cập trong tương lai vào phần mềm sở hữu và hoạt động trên cơ sở hạ tầng đám mây của nhà cung cấp và do đó nhà cung cấp kiểm soát quyền sở hữu trí tuệ (Intellectual Property hay IP) của mã phần mềm nền tảng.

Quyết định thứ hai được công bố vào tháng 4 năm 2021, trong đó IFRIC đề cập đến các tình huống cụ thể liên quan đến chi phí cấu hình và tùy chỉnh phát sinh khi triển khai SaaS:

- Trong một số trường hợp, các hoạt động cấu hình và tùy chỉnh nhất định được thực hiện trong quá trình triển khai các SaaS có thể làm phát sinh một tài sản riêng biệt trong đó khách hàng kiểm soát tài sản trí tuệ của mã phần mềm nền tảng. Ví dụ: sự phát triển của các phân hệ (module) cầu nối với các hệ thống tại chỗ hiện có hoặc khả năng bổ sung của phần mềm theo yêu cầu.
- Trong những trường hợp khác, chi phí cấu hình và tùy chỉnh sẽ được ghi nhận là chi phí hoạt động trên báo cáo lãi hoặc lỗ khi các dịch vụ tùy chỉnh và cấu hình được thực hiện. Tùy thuộc vào điều kiện hợp đồng, chi phí có thể được phân bổ theo thời gian hợp đồng SaaS khi quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng trên đám mây được cung cấp.

Sự khác biệt giữa mô hình Hệ thống tại chỗ (on-premise) và trên nền tảng đám mây (cloud-based)



Hệ thống tại chỗ (On-premise system)

- Khách hàng mua phần cứng và Giấy phép bản quyền phần mềm ứng dụng
- Phần mềm được phát triển, cấu hình và vận hành đằng sau tường lửa của khách hàng
- Khách hàng có quyền kiểm soát đối với tài sản trí tuệ



Hệ thống hoạt động trên nền tảng đám mây (Cloud-based system)

- Khách hàng chỉ có quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng
- Phần mềm được phát triển, cấu hình và vận hành đằng sau tường lửa của nhà cung cấp dịch vụ trên nền tảng đám mây
- Nhà cung cấp dịch vụ trên nền tảng đám mây có quyền kiểm soát đối với tài sản trí tuệ.

2.2 Giải thích chi tiết của IFRIC®

Hợp đồng phần mềm dạng dịch vụ (SaaS) là dịch vụ hay tài sản?

Theo kết luận đầu tiên năm 2019 của IFRIC, khách hàng được ghi nhận SaaS là tài sản phần mềm vào ngày bắt đầu hợp đồng nếu thỏa một trong hai điều kiện sau:

- (a) hợp đồng gồm các điều khoản là thuê tài sản phần mềm, hoặc
- (b) khách hàng có được quyền kiểm soát phần mềm vào ngày bắt đầu hợp đồng.

Bản thân quyền truy cập trong tương lai của khách hàng vào phần mềm sở hữu và hoạt động trên cơ sở hạ tầng đám mây của nhà cung cấp đó không cho khách hàng bất kỳ quyền ra quyết định nào về cách thức và mục đích sử dụng phần mềm. Vào ngày bắt đầu hợp đồng, khách hàng cũng không thu được các lợi ích kinh tế trong tương lai từ bản thân phần mềm hoặc quyền hạn chế quyền truy cập của người khác vào các lợi ích đó. Hợp đồng chỉ chuyển cho khách hàng quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng của nhà cung cấp trong tương lai và do đó không phải là hợp đồng cho thuê phần mềm, cũng không phải là tài sản phần mềm vô hình, mà là một dịch vụ mà khách hàng nhận được trong thời hạn hợp đồng.

Tuy nhiên, một hợp đồng dịch vụ trên nền tảng đám mây có thể dẫn đến việc ghi nhận bản quyền phần mềm (Software license) như một tài sản vô hình nếu tại ngày bắt đầu hợp đồng, khách hàng đạt đủ hai điều kiện sau:

- (a) Có quyền theo hợp đồng để sở hữu phần mềm trong thời gian sử dụng dịch vụ lưu trữ và chia sẻ dữ liệu trực tuyến (Hosting) mà không phải thanh toán thêm một khoản đáng kể, và
- (b) Có thể chạy phần mềm trên phần cứng của mình hoặc ký hợp đồng với một bên khác không liên quan đến nhà cung cấp SaaS để lưu trữ phần mềm.

Kế toán cho các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh trong việc triển khai SaaS như thế nào?

Khách hàng có ghi nhận tài sản vô hình liên quan đến cấu hình và tùy chỉnh của phần mềm ứng dụng không?

Trong một hợp đồng SaaS khi nhà cung cấp kiểm soát phần mềm ứng dụng mà người sử dụng - khách hàng chỉ có quyền truy cập (tức là một hợp đồng dịch vụ như đã kết luận trong quyết định đầu tiên của IFRIC), việc đánh giá xem liệu việc cấu hình hoặc tùy chỉnh của phần mềm đó có dẫn đến hình thành tài sản vô hình của khách hàng hay không phụ thuộc vào bản chất và kết quả của việc cấu hình hoặc tùy chỉnh được thực hiện.

Khách hàng trong những hợp đồng này thường sẽ không thể ghi nhận một tài sản vô hình vì họ không kiểm soát phần mềm đang được cấu hình hoặc tùy chỉnh và các cấu hình hoặc hoạt động tùy chỉnh đó không tạo ra nguồn lực do khách hàng kiểm soát tách biệt với phần mềm đám mây.

Một số công ty chọn giữ lại một số phần mềm hoạt động tại chỗ (on-premise) để hoạt động kết hợp với các ứng dụng phần mềm mới trên đám mây. Trường hợp này có thể làm phát sinh một số đoạn mã được viết bổ sung nhằm sửa đổi phần mềm hiện có hoặc phát triển phần mềm cơ sở mới để tạo thêm chức năng mới và cho phép phần mềm tại chỗ hiện có kết nối với các ứng dụng phần mềm trên đám mây, thường được gọi là các Phân hệ cầu nối hoặc Giao diện lập trình ứng dụng (API). Để xác định xem những đoạn mã bổ sung này có thể được ghi nhận là tài sản vô hình hay không, công ty phải đánh giá chúng dựa trên các định nghĩa về tài sản vô hình và điều kiện ghi nhận trong chuẩn mực IAS 38 *Tài sản vô hình* như bên dưới.

Định nghĩa – Tài sản vô hình

(IAS 38, đoạn 8 đến 17)

- Một tài sản phi tiền tệ có thể xác định được (được định nghĩa là một nguồn lực được kiểm soát bởi công ty)
- Không có hình thái vật chất.

Kiểm soát

(IAS 38, đoạn 13 đến 16)

- Quyền thu được lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn một năm, và
- Hạn chế sự tiếp cận của các bên khác với các lợi ích đó.

Điều kiện ghi nhận

(IAS 38, đoạn 21 đến 23)

- Công ty có khả năng nhận được lợi ích kinh tế tương lai, và
- Giá trị của tài sản được xác định một cách đáng tin cậy.

Biểu hiện của quyền kiểm soát: Tài sản của bên nào đang được nâng cấp hoặc tùy chỉnh bởi các hoạt động triển khai?

Trong các hợp đồng SaaS, hoạt động cấu hình và tùy chỉnh thường được thực hiện trên cơ sở hạ tầng và các ứng dụng phần mềm của nhà cung cấp dịch vụ đó. Tuy nhiên, nếu các hoạt động này được thực hiện trên cơ sở hạ tầng và ứng dụng của người sử dụng - khách hàng (tức là “đăng sau tường lửa của khách hàng”), thì chúng có thể phản ánh một sự chuyển giao tài sản mà khách hàng có thể kiểm soát được vì họ đã nâng cấp, cải thiện hoặc tùy chỉnh tài sản phần mềm hiện có tại cơ sở.

Nếu một tài sản vô hình không được ghi nhận, khách hàng sẽ hạch toán chi phí cấu hình hoặc tùy chỉnh như thế nào?

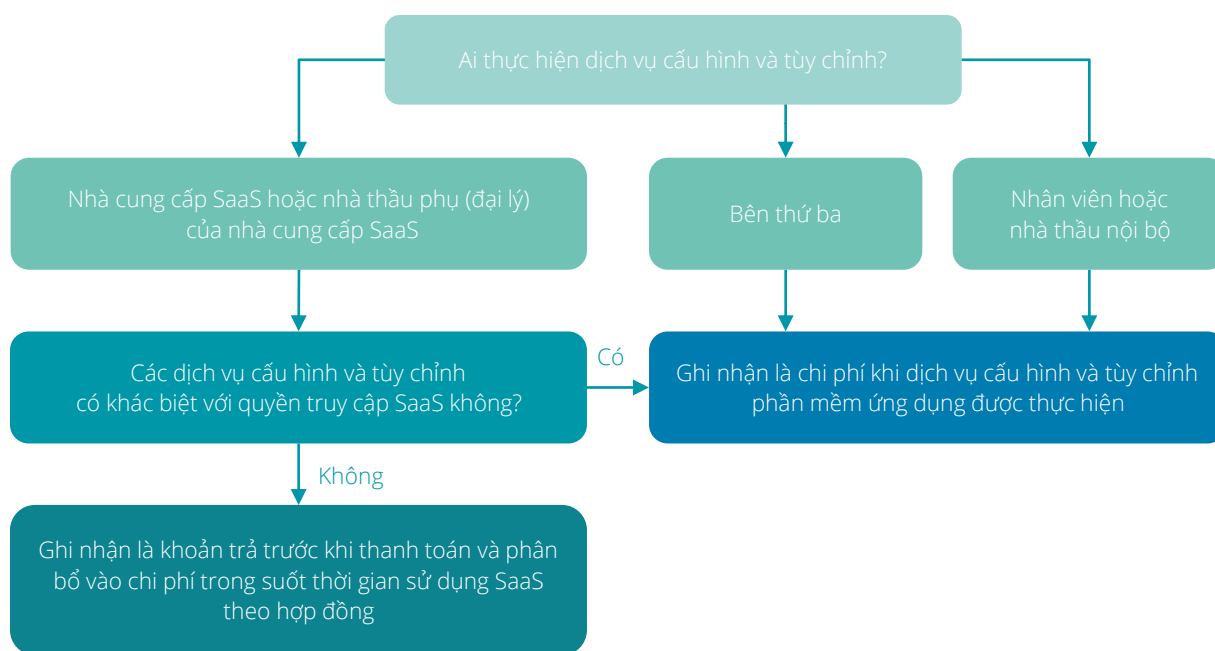
Nếu người sử dụng - khách hàng không ghi nhận một tài sản vô hình liên quan đến chi phí cấu hình hoặc tùy chỉnh phần mềm ứng dụng, thì sẽ ghi nhận những chi phí này như là một khoản chi phí khi nhận được các dịch vụ theo hợp đồng với nhà cung cấp. Để xác định thời điểm ghi nhận các khoản phí này, khách hàng phải xác định *bản chất* của các điều khoản hợp đồng và *thời điểm* nhà cung cấp thực hiện các dịch vụ cấu hình hoặc tùy chỉnh.

Hiện tại, Chuẩn mực IAS 38 – *Tài sản vô hình* chưa có hướng dẫn cụ thể để xác định các dịch vụ nhận được và thời điểm nhà cung cấp thực hiện các dịch vụ đó. Chính vì thế, một công ty là khách hàng trong một hợp đồng SaaS sẽ phải tham khảo và xem xét áp dụng những yêu cầu trong những chuẩn mực kế toán quốc tế, chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế liên quan đến các vấn đề liên quan và tương tự theo hướng dẫn của đoạn 12 và đoạn 18 của IAS 8 – *Các chính sách kế toán, các thay đổi ước tính kế toán và sai sót*.

IFRIC nhận thấy rằng Chuẩn mực IFRS 15 - *Doanh thu từ Hợp đồng với Khách hàng* đã đưa ra các yêu cầu để nhà cung cấp SaaS áp dụng trong việc xác định hàng hóa hoặc dịch vụ đã cam kết trong hợp đồng với khách hàng và thời điểm ghi nhận doanh thu. Việc người sử dụng – khách hàng áp dụng các điều kiện tương tự cho việc ghi nhận của mình là phù hợp.

Sơ đồ dưới đây trình bày cách thức áp dụng quyết định thứ hai của IFRIC cho chi phí cấu hình và tùy chỉnh phát sinh khi triển khai SaaS, bằng cách xem xét riêng các hợp đồng dịch vụ giữa công ty và:

- Nhà cung cấp SaaS (bao gồm cả trường hợp nhà cung cấp SaaS thuê một nhà thầu phụ khác),
- Bên thứ ba, và
- Nhân viên hoặc nhà thầu nội bộ.



Xác định xem các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh có khác biệt với quyền truy cập SaaS hay không

Chuẩn mực IFRS 15, đoạn 27 có hướng dẫn một hàng hóa hoặc dịch vụ được cam kết với khách hàng sẽ tách biệt nếu đáp ứng cả hai tiêu chí sau:

- Hàng hóa hoặc dịch vụ có *khả năng* tách biệt, và
- Cam kết chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ là tách biệt *trong bối cảnh của hợp đồng*.

Chuẩn mực IFRS 15, đoạn 29 đề cập đến một số yếu tố cho thấy hai hay nhiều cam kết chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ cho một khách hàng sẽ không thể xác định một cách tách biệt:

- Công ty cung cấp dịch vụ đáng kể trong việc kết hợp hàng hóa hoặc dịch vụ đã cam kết để tạo thành một gói các hàng hóa hoặc dịch vụ.
- Một hoặc nhiều hàng hóa, dịch vụ làm thay đổi hoặc bị thay đổi, bị khác biệt hóa một cách đáng kể bởi một hoặc nhiều hàng hóa, dịch vụ khác đã cam kết trong hợp đồng.
- Các hàng hóa hoặc dịch vụ có mức độ phụ thuộc lẫn nhau hoặc có mức độ liên quan với nhau cao.

Phần *Cơ sở cho kết luận* của Chuẩn mực IFRS 15 - Doanh thu cũng đề cập cụ thể hơn rằng trong ngành công nghiệp phần mềm, khái niệm rủi ro không thể tách rời có thể được phân định bằng cách đánh giá liệu một hàng hóa, dịch vụ có làm thay đổi hay khác biệt hóa hàng hóa hoặc dịch vụ khác hay không. Mức độ tùy chỉnh và thay đổi của phần mềm trên đám mây được coi là đáng kể sẽ là vấn đề cần xét đoán và sẽ yêu cầu sự hiểu biết về các sự kiện và hoàn cảnh của công ty.

Có được sự hiểu biết về mức độ phức tạp hoặc các kỹ năng chuyên môn liên quan đến việc thực hiện các thay đổi và khác biệt hóa là điểm khởi đầu hữu ích để đánh giá xem liệu các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh do nhà cung cấp phần mềm ứng dụng thực hiện có tách biệt không (nghĩa là xác định một cách riêng biệt) từ quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng trong thời hạn hợp đồng. Các yếu tố có thể được xem xét bao gồm, nhưng không giới hạn:

Dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh là “tách biệt” với phần mềm dạng dịch vụ (SaaS) khi:	Dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh là “không tách biệt” với phần mềm dạng dịch vụ (SaaS) khi:
Các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh do một bên khác cung cấp trên cơ sở tách biệt (ví dụ: các công ty tư vấn độc lập, các nhà cung cấp dịch vụ SaaS khác)	Các dịch vụ triển khai thay đổi đáng kể bất kỳ các tính năng hoặc chức năng của SaaS
Khách hàng có thể sử dụng và hưởng lợi từ SaaS mà không cần dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh	Việc cung cấp các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh đòi hỏi một bộ kỹ năng chuyên môn cao hoặc phức tạp mà cả bên khách hàng và các bên thứ ba đều không thể thực hiện.

2.3 Áp dụng thực tế các kết luận của IFRIC

Chi phí cấu hình và tùy chỉnh được vốn hóa trước đây

Trong trường hợp doanh nghiệp hiện tại chưa có chính sách kế toán dành cho các phần mềm SaaS nhất quán với các kết luận của IFRIC thì khi áp dụng sẽ dẫn đến thay đổi trong chính sách kế toán, và yêu cầu điều chỉnh hồi tố thông tin tài chính trong quá khứ theo IAS 8 nếu trọng yếu trừ khi việc hồi tố là không thể thực hiện được.


Thời điểm áp dụng các quyết định trong chương trình của IFRIC

Việc thực hiện các quyết định mới nhất của IFRIC dự kiến sẽ có tác động đáng kể đến nhiều doanh nghiệp nhưng không giống như các chuẩn mực kế toán mới, những quyết định này không có ngày bắt đầu áp dụng. Tuy nhiên, doanh nghiệp được kỳ vọng sẽ triển khai các điều chỉnh cần thiết trong báo cáo tài chính một cách kịp thời trên cơ sở những đánh giá riêng về sự kiện và hoàn cảnh cụ thể của mình.

Tác động của việc áp dụng hồi tố đối với các báo cáo cơ bản

Bảng dưới đây trình bày một số tác động dự kiến thường gặp khi doanh nghiệp thực hiện các hướng dẫn trong quyết định của IFRIC và áp dụng hồi tố trên kết quả tài chính trong quá khứ trong báo cáo tài chính cơ bản:

Báo cáo tình hình tài chính	Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
↓ Tổng tài sản	↑ Chi phí hoạt động	↑ Dòng tiền từ hoạt động kinh doanh
↓ Tài sản thuần	↓ Chi phí khấu hao	↓ Dòng tiền từ hoạt động đầu tư



**Ví dụ minh họa:
Kế toán chi phí phát sinh
trong quá trình triển khai
ERP trên nền tảng đám mây**

3.1 Tình huống:

Công ty A là Khách hàng (người sử dụng) trong hợp đồng triển khai một hệ thống ERP mới, dự kiến sẽ được sử dụng trong vòng 10 năm. Các phân hệ và phần mềm ứng dụng được cung cấp bởi Công ty B chuyên cung cấp giải pháp hệ thống ERP, bao gồm cả các phần mềm ở dạng dịch vụ (SaaS), như dưới đây:

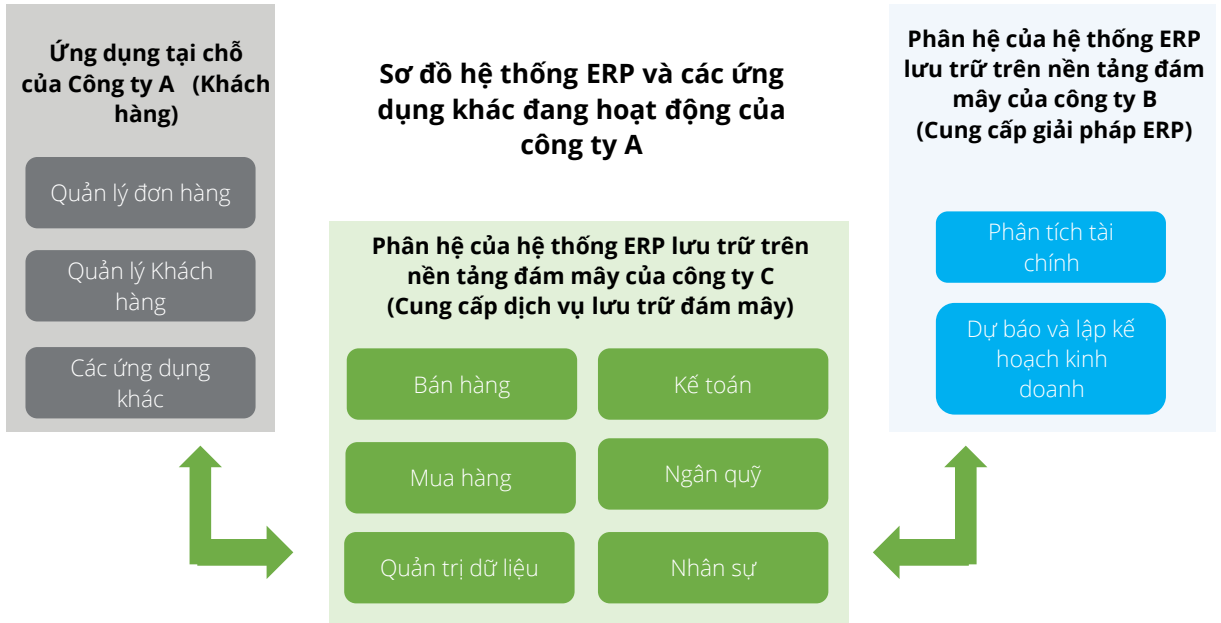
- Bản quyền hệ thống ERP trọn đời (ERP licenses) của 6 phân hệ lõi** bao gồm: *Quản trị dữ liệu, Kế toán, Mua hàng, Bán hàng, Ngân Quỹ và Nhân sự*. Các phân hệ lõi này được lưu trữ, vận hành, cấu hình và tùy chỉnh trong tường lửa của Công ty C - nhà cung cấp dịch vụ lưu trữ điện toán đám mây (Hosting) do Công ty A tự lựa chọn. Trong trường hợp không tiếp tục sử dụng dịch vụ của Công ty C, Công ty A có thể chuyển toàn bộ dữ liệu và các phần mềm đang hoạt động trên nền tảng đám mây của công ty C sang nền tảng đám mây của một nhà cung cấp dịch vụ khác hoặc sang máy chủ sở hữu bởi Công ty A mà không phát sinh thêm các chi phí đáng kể.
- Chi phí bảo trì và dịch vụ hỗ trợ trực tuyến cho các phân hệ lõi được trả trước cho thời hạn 24 tháng.** Hết thời gian này, Công ty A có quyền lựa chọn tiếp tục gia hạn gói dịch vụ này hoặc không. Nếu không gia hạn, Công ty A vẫn có thể tiếp tục sử dụng các phân hệ lõi đã được triển khai.
- Phí thuê bao (Subscription fee) phần mềm dạng dịch vụ cho 2 phân hệ Phân tích tài chính và Dự báo và lập kế hoạch kinh doanh trong thời hạn 36 tháng.** Các phân hệ này được phát triển, vận hành, lưu trữ, cấu hình và tùy chỉnh ở mức độ giới hạn đăng sau tường lửa của Công ty B. Sau khi hết thời gian thuê bao, nếu Công ty A không gia hạn hợp đồng thì sẽ không được quyền truy cập vào các phân hệ này nữa. Công ty A không thể chuyển SaaS từ đám mây của Công ty B sang đám mây của nhà cung cấp khác hoặc sang máy chủ thuộc sở hữu của Công ty A. Lưu ý thêm rằng các phân hệ lõi khác vẫn có thể hoạt động nếu không có hai phân hệ này.

Để triển khai hệ thống, bên cạnh nguồn lực nội bộ, Công ty A sử dụng dịch vụ của Công ty D – một công ty tư vấn độc lập với nhà cung cấp B (không phải là đại lý hay nhà thầu phụ của công ty B). Các dịch vụ cung cấp bởi Công ty D trong dự án này theo hợp đồng bao gồm:

- Thay mặt Công ty A để liên hệ với Công ty B mua các giấy phép cho phân hệ lõi, thuê bao của các phân hệ SaaS và phí bảo trì trả trước đăng ký cho Công ty A,
- Khảo sát và lập kế hoạch,
- Quản lý dự án,
- Đào tạo người dùng bao gồm khóa đào tạo, tài liệu đào tạo và hỗ trợ sau đào tạo,
- Thiết kế hệ thống, cấu hình và tùy chỉnh các phân hệ lõi theo yêu cầu của khách hàng. Ví dụ: ở phân hệ kế toán tài chính, hệ thống ERP mới phải cung cấp được các biểu mẫu báo cáo và thực hiện được kế toán tuân thủ IFRS trên sổ cái song song,
- Cấu hình và tùy chỉnh một số mẫu biểu báo cáo để sử dụng ở các phân hệ SaaS theo yêu cầu của khách hàng bằng các chức năng giới hạn mà Công ty B cho phép,
- Các bài kiểm tra bao gồm kiểm thử đơn vị, kiểm thử tích hợp hệ thống, kiểm thử chấp nhận của người dùng.
- Hỗ trợ sau vận hành.

Hợp đồng ký kết giữa Công ty A và Công ty D sẽ chỉ bao gồm một khoản thanh toán tổng cộng là 100 tỷ đồng cho toàn bộ các công việc nói trên mà không tách riêng chi phí cho từng khoản.

3.2 Minh họa sơ đồ hệ thống ERP của Công ty A:



3.3 Ghi nhận kế toán

Bản quyền trọn đời các phân hệ lõi (ERP license) và chi phí tùy chỉnh và cấu hình liên quan:

Bản quyền của các phân hệ lõi có những đặc điểm như sau:

- Công ty A có quyền theo hợp đồng để sở hữu bản quyền các phân hệ lõi.
- Các phân hệ và dữ liệu có thể được phát triển, vận hành và lưu trữ đằng sau tường lửa của Công ty C (nhà cung cấp dịch vụ lưu trữ) hoặc trong tường lửa của chính Công ty A (người sử dụng) một cách độc lập với Công ty B (nhà cung cấp SaaS). Thông qua đó, Công ty A kiểm soát phần mềm.
- Công ty A dự kiến sử dụng các phân hệ này trong dài hạn (10 năm).
- Công ty A có khả năng nhận được lợi ích kinh tế tương lai từ việc vận hành các phân hệ này trong hoạt động.
- Giá trị của các phân hệ được xác định một cách đáng tin cậy.

Do đó, các phân hệ lõi của hệ thống ERP mà Công ty A mua từ Công ty B đủ điều kiện để ghi nhận là tài sản vô hình. Các chi phí cấu hình và tùy chỉnh để đưa các phân hệ này vào trạng thái sẵn sàng sử dụng theo ý định của Công ty A, sẽ được vốn hóa vào nguyên giá tài sản vô hình tương ứng. Khi phần mềm đã ở trạng thái sẵn sàng sử dụng theo ý định của Công ty A, phần mềm này sẽ được tính khấu hao và ghi nhận vào chi phí hoạt động trên *Báo cáo lãi lỗ và thu nhập toàn diện khác*.

Chi phí thuê dịch vụ lưu trữ và chia sẻ dữ liệu (Hosting):

Công ty A ký hợp đồng sử dụng dịch vụ hosting của Công ty C, theo đó các máy chủ và ứng dụng đám mây thuộc sở hữu và kiểm soát của Công ty C, và Công ty A chỉ được quyền truy cập và lưu trữ dữ liệu theo những điều kiện hợp đồng trong một khoảng thời gian nhất định. Vì vậy, các khoản thanh toán cho dịch vụ lưu trữ và chia sẻ dữ liệu không đủ điều kiện để được ghi nhận là tài sản vô hình hay tài sản quyền sử dụng (theo chuẩn mực IFRS 16 - *Thuê tài sản*). Công ty A sẽ ghi nhận khoản này là chi phí trả trước và phân bổ vào chi phí từng kỳ khi dịch vụ được cung cấp.

Phí thuê bao (Subscription fee) các SaaS và chi phí tùy chỉnh và cấu hình liên quan:

Hai phân hệ trong nhóm này của Công ty A là Phân tích và Dự báo có các đặc điểm sau:

- Công ty A chỉ có quyền truy cập vào nền tảng đám mây của Công ty B để sử dụng 2 phân hệ, và sẽ không thể truy cập được nữa nếu không gia hạn khi kết thúc thời gian thuê bao.
- Công ty A không sở hữu các đoạn mã, tài sản trí tuệ và không thể lưu trữ 2 phân hệ này trên máy chủ của Công ty A hoặc của nhà cung cấp dịch vụ hosting độc lập với Công ty B.

Vì vậy, các khoản thanh toán cho phí thuê bao hai phân hệ Phân tích và Dự báo có bản chất là dịch vụ và không đủ điều kiện để ghi nhận là tài sản vô hình, Công ty A sẽ ghi nhận chi phí trả trước và phân bổ vào các khoản mục chi phí trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong suốt thời gian thuê bao.

Trong trường hợp này, tài sản vô hình thuộc sở hữu của Công ty B (nhà cung cấp SaaS) và việc cấu hình và tùy chỉnh được thực hiện bởi Công ty D (bên thứ ba độc lập với nhà cung cấp SaaS), nên các chi phí tùy chỉnh và cấu hình liên quan đến các phân hệ SaaS là hàng hóa và dịch vụ tách biệt với chi phí thuê bao phân hệ Phân tích và Dự báo. Như vậy, theo cây sơ đồ ra quyết định được trình bày tại phần “Giải thích chi tiết của IFRIC”, những chi phí này sẽ được ghi nhận là chi phí hoạt động trong kỳ kế toán.

Tóm tắt một số chi phí triển khai phổ biến trong các hợp đồng SaaS

Quyết định của IFRIC chỉ mới thảo luận về chi phí cấu hình và tùy chỉnh khi triển khai một phần mềm SaaS, nhưng trên thực tế, việc triển khai đầy đủ cũng sẽ bao gồm một loạt các hoạt động khác như trong bảng dưới đây.

Giai đoạn triển khai	Hoạt động	Gợi ý hạch toán kế toán	
		Chi phí hay Vốn hóa	Ý kiến
1. Đánh giá sơ bộ	Chọn nhà cung cấp	Chi phí	
	Phát triển các phương án thực hiện và kế hoạch dự án	Chi phí	
2. Lắp đặt và thực hiện	Lắp đặt và thiết lập cơ sở hạ tầng đã mua hoặc đi thuê (ví dụ: máy chủ)	Vốn hóa	Hình thành tài sản cố định hữu hình hoặc quyền sử dụng tài sản thuê
	Cấu hình và thiết lập các phân hệ của nhà cung cấp, và tùy chỉnh phần mềm ứng dụng sở hữu và kiểm soát bởi bên khách hàng	Vốn hóa	Hình thành tài sản vô hình
	Cấu hình và thiết lập các dịch vụ của nhà cung cấp và tùy chỉnh phần mềm ứng dụng dạng dịch vụ của nhà cung cấp dịch vụ SaaS	Chi phí	Nếu dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh được cung cấp bởi chính nhà cung cấp SaaS hoặc nhà thầu phụ của nhà cung cấp SaaS mà không phải bên thứ ba, thời gian ghi nhận chi phí sẽ phụ thuộc vào việc liệu các dịch vụ có tách biệt với quyền truy cập SaaS (ghi nhận ngay vào chi phí) hay không (ghi nhận là chi phí trả trước và phân bổ trong thời gian thuê bao theo hợp đồng).
	Phát triển các phân hệ cầu nối (hoặc API) với các hệ thống tại cơ sở hiện có hoặc khả năng bổ sung theo yêu cầu	Vốn hóa	Khi khách hàng kiểm soát IP qua bất kỳ mã nào được viết để thay đổi phần mềm hiện có hoặc phát triển phần mềm tại cơ sở mới
3. Chuyển đổi dữ liệu	Soát xét dữ liệu hiện có, đối chiếu hoặc làm sạch dữ liệu cũ theo mẫu dữ liệu mới, tạo dữ liệu mới hoặc bổ sung và chuyển đổi dữ liệu cũ sang hệ thống mới	Chi phí	
4. Sau khi triển khai	Chi phí đào tạo nhân viên	Chi phí	
	Mua tài liệu đào tạo, chương trình học trực tuyến và hướng dẫn sử dụng	Vốn hóa	Hình thành tài sản vô hình hoặc tài sản cố định hữu hình riêng biệt nếu đủ điều kiện
	Phát triển tài liệu đào tạo, chương trình học trực tuyến và hướng dẫn sử dụng	Vốn hóa	Hình thành tài sản vô hình hoặc tài sản cố định hữu hình riêng biệt nếu đủ điều kiện
	Kiểm tra và bảo trì liên tục	Chi phí	
	Quyền truy cập vào SaaS	Chi phí	

Xác định giá trị của từng hạng mục:

Trong ví dụ được đưa ra, hợp đồng ký kết giữa Công ty A và Công ty D chỉ thể hiện tổng giá trị hợp đồng là 100 tỷ đồng mà không tách riêng chi phí cho từng hạng mục công việc. Đây cũng là tình huống tương đối phổ biến trên thị trường, và vì vậy mà một số doanh nghiệp có xu hướng vốn hóa toàn bộ giá trị hợp đồng vào nguyên giá tài sản vô hình do thiếu các thông tin chi tiết. Tuy nhiên, cách làm này có thể dẫn đến một số sai sót trong quá trình lập và trình bày báo cáo tài chính theo yêu cầu của IFRS.

Để có thể ghi nhận, đo lường và trình bày thông tin tài chính liên quan đến quá trình triển khai hệ thống ERP một cách hợp lý và tuân thủ theo các chuẩn mực IFRS, Công ty A sẽ cần tiến hành xác định giá trị riêng của từng hạng mục trong hợp đồng và đánh giá việc ghi nhận của từng hạng mục vào chi phí kinh doanh trong kỳ hay vốn hóa như các ví dụ được đề cập ở các đoạn bên trên. Mức độ bóc tách chi tiết các hạng mục phụ thuộc vào xét đoán của công ty. Bộ phận tài chính kế toán sẽ không thể đưa ra quyết định này một cách riêng lẻ và cần phải hợp tác chặt chẽ với bộ phận công nghệ thông tin có hiểu biết về hệ thống để đảm bảo tất cả thông tin được xem xét. Ngoài ra, Công ty A cũng cần phối hợp với nhà cung cấp dịch vụ SaaS (công ty B) và công ty tư vấn triển khai (công ty D) để có một hiểu biết đầy đủ và chính xác về các sản phẩm và dịch vụ được cung cấp trước khi đưa ra những xét đoán cần thiết cho việc ước tính giá trị và ghi nhận kế toán.

3.4 Một số gợi ý về thuyết minh BCTC liên quan đến kế toán phần mềm dạng dịch vụ sau những quyết định của IFRIC®

A. Thực hiện quyết định chương trình nghị sự IFRIC và chính sách kế toán mới

Theo quy định của đoạn 117, IAS 1 - *Trình bày Báo cáo tài chính*, các công ty sẽ phải trình bày các chính sách kế toán quan trọng. Các thuyết minh minh họa đã chọn được bao gồm bên dưới nhưng cần được điều chỉnh cho phù hợp với các đánh giá cụ thể của công ty. Ví dụ:

Trong năm, Công ty đã sửa đổi chính sách kế toán của mình liên quan đến chi phí cấu hình và tùy chỉnh trả trước phát sinh trong việc triển khai các hợp đồng SaaS theo quyết định của IFRIC®, và làm rõ giải thích của các chuẩn mực kế toán hiện hành áp dụng cho các loại hợp đồng này. Chính sách kế toán mới được trình bày dưới đây. Thông tin tài chính trong quá khứ đã được trình bày lại để giải thích tác động của thay đổi - tham khảo thuyết minh X.

Hợp đồng phần mềm dạng dịch vụ

Hợp đồng SaaS là hợp đồng dịch vụ cung cấp cho Công ty quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng của nhà cung cấp trên nền tảng đám mây trong thời hạn hợp đồng. Chi phí phát sinh để định cấu hình hoặc tùy chỉnh và các khoản phí liên tục để có quyền truy cập vào phần mềm ứng dụng của nhà cung cấp dịch vụ đám mây, được ghi nhận là chi phí hoạt động khi dịch vụ được cung cấp.

Một số chi phí phát sinh để phát triển mã phần mềm nhằm nâng cao hoặc sửa đổi, hoặc tạo thêm khả năng cho các hệ thống tại chỗ hiện có và đáp ứng định nghĩa và điều kiện ghi nhận cho một tài sản vô hình. Các chi phí này được ghi nhận là tài sản phần mềm vô hình và được khấu hao theo thời gian sử dụng hữu ích của phần mềm theo phương pháp đường thẳng. Thời gian sử dụng hữu ích của các tài sản này được xem xét ít nhất vào cuối mỗi năm tài chính và bất kỳ thay đổi nào được hạch toán trong tương lai được xem như một thay đổi trong ước tính kế toán.

B. Các xét đoán chính trong việc áp dụng các chính sách kế toán của công ty

Theo quy định của đoạn 122, IAS 1 - *Trình bày Báo cáo tài chính*, các công ty cũng phải trình bày, cùng với các chính sách kế toán quan trọng và các thuyết minh khác, các xét đoán được thực hiện trong việc áp dụng các chính sách kế toán của công ty có ảnh hưởng đáng kể đến các giá trị được ghi nhận trong báo cáo tài chính. Ví dụ:

Thuyết minh X mô tả chính sách kế toán của công ty liên quan đến chi phí tùy chỉnh và cấu hình phát sinh trong việc thực hiện các hợp đồng SaaS. Khi áp dụng chính sách kế toán của công ty, Ban Giám đốc đã đưa ra các xét đoán quan trọng sau đây có thể ảnh hưởng đáng kể nhất đến các giá trị được ghi nhận trong báo cáo tài chính.

Vốn hóa chi phí cấu hình và tùy chỉnh trong triển khai các hợp đồng SaaS

Một phần của các hoạt động tùy chỉnh và cấu hình được thực hiện trong việc triển khai các hợp đồng SaaS có thể đòi hỏi sự phát triển của mã phần mềm để nâng cao hoặc sửa đổi hoặc tạo ra khả năng bổ sung cho phần mềm tại chỗ hiện có để cho phép nó kết nối với các ứng dụng phần mềm đám mây (tham khảo như phân hệ cầu nối hoặc API). Xét đoán được áp dụng để xác định xem mã bổ sung có đáp ứng định nghĩa và điều kiện ghi nhận cho một tài sản vô hình trong IAS 38 *Tài sản vô hình* hay không. Trong năm, Công ty đã ghi nhận \$ xxx (năm trước: \$ xxx) là tài sản vô hình liên quan đến chi phí tùy chỉnh và cấu hình phát sinh trong việc thực hiện các hợp đồng SaaS.

Xác định xem các dịch vụ cấu hình và tùy chỉnh có khác biệt với quyền truy cập SaaS hay không.

Chi phí phát sinh để cấu hình hoặc tùy chỉnh phần mềm ứng dụng của nhà cung cấp dịch vụ đám mây được ghi nhận là chi phí hoạt động khi nhận được dịch vụ. Trong một hợp đồng mà nhà cung cấp dịch vụ trên nền tảng đám mây cung cấp cả cấu hình và tùy chỉnh SaaS cũng như quyền truy cập SaaS theo thời hạn hợp đồng, ban giám đốc đã áp dụng xét đoán để xác định xem các dịch vụ này có tách biệt với nhau hay không và do đó, liệu chi phí cấu hình và tùy chỉnh phát sinh nên được ghi nhận chi phí khi phần mềm được định cấu hình hoặc tùy chỉnh (nghĩa là trả trước), hay ghi theo thời hạn hợp đồng SaaS.

Cụ thể, khi các hoạt động cấu hình và tùy chỉnh thay đổi hoặc khác biệt hóa đáng kể phần mềm đám mây, các hoạt động này sẽ không tách biệt với quyền truy cập vào phần mềm đám mây theo thời hạn hợp đồng. Xét đoán đã được áp dụng để xác định xem mức độ khác biệt hóa và thay đổi của phần mềm dựa trên đám mây có được coi là quan trọng hay không. Trong năm, Công ty đã ghi nhận \$ xxx (năm trước: \$ xxx) là khoản trả trước liên quan đến các hoạt động tùy chỉnh và cấu hình được thực hiện trong việc triển khai các hợp đồng SaaS được coi là không tách biệt với quyền truy cập SaaS theo thời hạn hợp đồng.

C. Điều chỉnh hồi tố

Khi một công ty trình bày hồi tố thông tin tài chính trong quá khứ của mình, IAS 8 yêu cầu các công ty phải thuyết minh, trong phạm vi có thể thực hiện được:

- Đối với kỳ hiện tại và mỗi kỳ trước được trình bày, giá trị điều chỉnh đối với từng khoản mục trong báo cáo tài chính bị ảnh hưởng và nếu có thể áp dụng cho lãi cơ bản và lãi suy giảm trên cổ phiếu
- Giá trị điều chỉnh liên quan đến các kỳ trước được trình bày, và
- Nếu việc áp dụng hồi tố là không thể thực hiện được trong một số kỳ trước đó hoặc trong các kỳ trước khi được trình bày, thì các bối cảnh và xét đoán được xem xét khi đưa ra quyết định này, cũng như mô tả về cách thức và thời điểm áp dụng thay đổi trong chính sách kế toán.

Ngoài ra, đoạn 40A đến 40D của IAS 1 yêu cầu, báo cáo tình hình tài chính ở đầu kỳ so sánh sớm nhất phải được trình bày khi công ty áp dụng chính sách kế toán hồi tố hoặc thực hiện hồi tố các khoản mục trong báo cáo tài chính. Đối với năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2021, báo cáo tình hình tài chính ở đầu kỳ so sánh sớm nhất sẽ trình bày số liệu tại ngày 01 tháng 01 năm 2019.

Đối với mục đích của phần thuyết minh được minh họa bên dưới cho báo cáo tài chính của công ty kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2021, giả định rằng công ty này đã thực hiện hợp đồng SaaS trong một kỳ hai năm, bắt đầu từ năm tài chính kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2019 và hoàn thành việc triển khai trong năm trước (năm tài chính kết thúc vào ngày 31 tháng 12 năm 2020). Các tác động về thuế đã được loại trừ và chỉ các khoản mục trong báo cáo tài chính được chọn được trình bày.

Như đã trình bày trong thuyết minh X, Công ty đã sửa đổi chính sách kế toán của mình liên quan đến các hợp đồng SaaS trong năm do việc thực hiện các quyết định chương trình nghị sự do IFRIC ban hành. Thông tin tài chính trong quá khứ đã được trình bày lại để giải thích tác động của việc thay đổi chính sách kế toán, như sau:

Khoản mục trên báo cáo tài chính	31/12/2020 NỢ/(CÓ)	01/01/2020 NỢ/(CÓ)
Báo cáo tình hình tài chính (Bảng cân đối kế toán)		
Tài sản vô hình	(xxx)	(xxx)
Tổng tài sản	(xxx)	(xxx)
Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	xxx	xxx
Tổng vốn chủ sở hữu	xxx	xxx
Báo cáo thu nhập toàn diện		
Chi phí liên quan đến Công nghệ thông tin	xxx	-
Khấu hao tài sản hữu hình và vô hình	(xxx)	-
Lợi nhuận trước thuế	xxx	-
Báo cáo lưu chuyển tiền tệ		
Tiền trả cho nhà cung cấp và nhân viên	(xxx)	-
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động kinh doanh	(xxx)	-
Tiền chi mua tài sản vô hình	xxx	-
Lưu chuyển tiền thuần từ hoạt động đầu tư	xxx	-



Một số lưu ý khác

Ngoài các tác động kế toán đã thảo luận ở trên, Doanh nghiệp cũng cần xem xét một số tác động có thể phát sinh từ lựa chọn kế toán cho các dự án triển khai ERP như:

- **Thuế thu nhập doanh nghiệp** - Doanh nghiệp cần trao đổi với các chuyên gia tư vấn thuế về hướng xử lý thuế đối với các SaaS. Đối với thuế thu nhập hoãn lại (giả định rằng cách xử lý thuế không thay đổi), việc giảm giá trị ghi sổ của tài sản phần mềm xuống một số tiền thấp hơn cơ sở tính thuế của tài sản sẽ dẫn đến tài sản thuế thu nhập hoãn lại cần được đánh giá cho khả năng thu hồi
- **Các giao ước về nợ** - Nhiều doanh nghiệp có các giao ước nợ gắn liền với chỉ số tài chính cụ thể như lợi nhuận trước thuế và lãi vay (EBIT), lợi nhuận trước thuế, lãi vay và khấu hao (EBITDA) hoặc tỷ lệ Nợ phải trả trên Vốn chủ sở hữu, nên sẽ phải xem xét ảnh hưởng tiềm tàng lên các chỉ số này bởi phương thức hạch toán kế toán được lựa chọn.
- **Các kế hoạch trả thù lao gắn liền với mục tiêu lợi nhuận** - Doanh nghiệp cần đánh giá tác động có thể có đối với các chế độ thù lao được thiết lập trên cơ sở chỉ tiêu lợi nhuận như EBIT, EBITDA hoặc lợi nhuận trước thuế (PBT), bao gồm cả các ảnh hưởng đến các kế hoạch thanh toán dựa trên cổ phần như ESOP.
- **Các giao dịch mua bán và sáp nhập** - Doanh nghiệp cần xem xét tác động có thể có đối với việc định giá tài sản, phân bổ giá mua hoặc các chỉ số sau khi mua lại, bao gồm cả các khoản thanh toán tiềm tàng nào dựa trên các chỉ tiêu lợi nhuận.
- **Báo cáo bộ phận** - Nếu doanh nghiệp trước đây đã lập ngân sách đầu tư tài sản dài hạn hoặc khấu hao cho các bộ phận thì cần phải xem xét lại cách thực hiện điều này trong tương lai.
- **Kiểm tra suy giảm giá trị** - Doanh nghiệp cần xem xét tác động đến các mô hình đánh giá suy giảm giá trị tài sản. Nhiều mô hình trong số này được xây dựng trên cơ sở EBITDA rồi thực hiện thêm các điều chỉnh phi tiền tệ. Những mô hình này có thể bắt đầu với số EBITDA thấp hơn nhưng tài sản trong công ty tạo tiền sẽ không còn bao gồm một số phần mềm.
- **Ngân sách và dự báo** - Doanh nghiệp cần xem xét những sửa đổi có thể được yêu cầu cho ngân sách và các dự báo hiện tại để đáp ứng thay đổi trong chính sách kế toán liên quan đến các SaaS.
- **Khuôn khổ áp dụng chính sách kế toán** - Ngoài một chính sách kế toán thích hợp, doanh nghiệp cũng nên xem xét việc xây dựng quy trình để áp dụng chính sách kế toán cho các SaaS một cách nhất quán, bao gồm các tiêu chí đánh giá và thông tin tài liệu cần thiết. Sự hợp tác chặt chẽ và đầy đủ giữa bộ phận kế toán và các phòng ban liên quan cũng là yếu tố quan trọng cần được cân nhắc.
- **Thông tin và hệ thống** - Để hỗ trợ việc áp dụng chính sách kế toán phù hợp và nhất quán cho các SaaS, doanh nghiệp cần xem xét tất cả những thay đổi đối với hệ thống hiện có hoặc hệ thống mới để có được thông tin cần thiết.



Kết luận

Những kết luận được công bố của IFRIC® trong năm 2019 và 2021 có thể ảnh hưởng đến nhiều doanh nghiệp, không chỉ trên phương diện chính sách kế toán liên quan trực tiếp đến các hợp đồng triển khai hệ thống ERP có sử dụng phần mềm dạng dịch vụ, mà còn bao gồm các hoạt động khác như lập kế hoạch đầu tư, đánh giá lương thưởng, quản lý tài sản, tuân thủ các cam kết với ngân hàng, thuế, v.v. Do đó, doanh nghiệp cần rà soát lại một cách thận trọng và toàn diện những tác động có thể phát sinh từ việc thực hiện các quyết định này của IFRIC®.

Hợp đồng triển khai hệ thống ERP bao gồm phần mềm dạng dịch vụ có thể khác biệt, phụ thuộc vào yêu cầu và điều kiện cụ thể của các bên tham gia. Vì vậy, việc phân tích và xác định hướng xử lý kế toán thích hợp đối với các chi phí trong dự án đòi hỏi doanh nghiệp có hiểu biết sâu sắc về góc độ kỹ thuật của hợp đồng để có thể đưa các xét đoán đáng kể. Bộ phận kế toán cần chủ động liên lạc và phối hợp với các phòng ban khác, nhất là bộ phận công nghệ thông tin cũng như nhà cung cấp dịch vụ và chuyên gia tư vấn để có được thông tin cần thiết và giải pháp phù hợp nhất.

Bên cạnh việc xây dựng một chính sách kế toán phù hợp, doanh nghiệp cũng nên phát triển một khuôn khổ thực hành kế toán để hỗ trợ việc lập kế hoạch cho các hợp đồng điện toán đám mây và đảm bảo áp dụng nhất quán trong tương lai. Chuyển đổi số không phải là sự kiện chỉ diễn ra một lần mà nó là chuỗi các hoạt động nhằm liên tục cải tiến và hỗ trợ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.





Thông tin liên hệ

Bà Trần Thị Thúy Ngọc

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

ntran@deloitte.com

+84 24 710 50234

Ông Phạm Hoài Nam

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

npham@deloitte.com

+84 24 710 50599

Ông Bùi Văn Trịnh

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

trabui@deloitte.com

+84 28 710 14025

Bà Nguyễn Thị Thu Sang

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

sanguyen@deloitte.com

+84 28 710 14027

Ông Đỗ Hồng Dương

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

duongdo@deloitte.com

+84 24 710 50317

Bà Hoàng Lan Hương

Phó Tổng Giám đốc - Dịch vụ Đảm bảo

huhoang@deloitte.com

+84 24 710 50308

Tên Deloitte được dùng để chỉ một hoặc nhiều thành viên của Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL” hay “Deloitte Toàn cầu”), và mạng lưới các hãng thành viên trên toàn cầu (gọi chung là Tổ chức Deloitte). DTTL và mỗi thành viên trực thuộc là một pháp nhân riêng biệt và độc lập về mặt pháp lý, không bị ràng buộc lẫn nhau đối với các bên thứ ba. DTTL và mỗi thành viên trực thuộc chỉ chịu trách nhiệm cho hành vi và thiếu sót của mình, chứ không phải chịu trách nhiệm lẫn nhau. DTTL không cung cấp dịch vụ cho các khách hàng. Vui lòng xem tại www.deloitte.com/about để biết thêm thông tin chi tiết.

Deloitte Châu Á Thái Bình Dương là một hãng thành viên của Deloitte Toàn cầu. Các thành viên và các đơn vị trực thuộc của Deloitte Châu Á Thái Bình Dương cung cấp dịch vụ cho khách hàng tại hơn 100 thành phố trong khu vực, bao gồm Auckland, Bangkok, Bắc Kinh, Hà Nội, Hồng Kông, Jakarta, Kuala Lumpur, Manila, Melbourne, Osaka, Seoul, Thượng Hải, Singapore, Sydney, Đài Bắc và Tokyo. Tại các nước thành viên, các hoạt động kinh doanh được thực hiện độc lập bởi các pháp nhân riêng biệt.

Deloitte Việt Nam

Tại Việt Nam, dịch vụ chuyên ngành được cung cấp bởi từng pháp nhân riêng biệt, và chi nhánh của pháp nhân đó, được gọi chung là Deloitte Việt Nam.

Tài liệu này chỉ chứa đựng những thông tin chung và nhằm mục đích tham khảo, do vậy, không một hãng Deloitte Touche Tohmatsu Limited, hay bất kỳ một hãng thành viên hay công ty con (sau đây được gọi chung là “Tổ chức Deloitte”) và các nhân viên của họ được xem là, trong phạm vi nội dung của tài liệu này, cung cấp dịch vụ hay đưa ra những ý kiến, tư vấn về chuyên môn cho người đọc. Tài liệu này không cấu thành ý kiến tư vấn đối với người đọc và sẽ không ảnh hưởng đến các ý kiến tư vấn khác do bất kỳ nhân viên của Tổ chức Deloitte cung cấp. Những thông tin thể hiện trong tài liệu này không áp dụng đối với các trường hợp riêng biệt của doanh nghiệp. Trước khi đưa ra bất kỳ một quyết định hay hành động nào có thể ảnh hưởng tới tình hình tài chính hoặc hoạt động kinh doanh, người đọc nên tham khảo ý kiến chuyên gia tư vấn.

Không có tuyên bố, bảo đảm hoặc cam kết nào (rõ ràng hay ngụ ý) được đưa ra về tính chính xác hoặc tính đầy đủ của thông tin trong tài liệu này, và không một hãng thành viên nào thuộc Mạng lưới các công ty Deloitte chịu trách nhiệm đối với bất kỳ thiệt hại, tổn thất xảy ra trực tiếp hay gián tiếp do kết quả của việc người đọc sử dụng, công bố, phát tán ra bên ngoài hoặc dựa vào tài liệu này để hành động, không hành động hoặc ra bất kỳ quyết định nào. DTTL và mỗi thành viên là một pháp nhân riêng biệt và độc lập về mặt pháp lý.