

GHI NHẬN DOANH THU TRONG MÔ HÌNH KINH DOANH ĐĂNG KÝ DỊCH VỤ

● ĐINH THỊ THÙY LIÊN

Khoa Kế toán Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật công nghiệp

DOI: <https://doi.org/10.62831/202602004>

TÓM TẮT:

Mô hình kinh doanh đăng ký dịch vụ (subscription business model) đang trở thành xu hướng chủ đạo trong nhiều ngành như phần mềm, thương mại điện tử, nội dung số và dịch vụ tiện ích. Đặc điểm “trả tiền định kỳ - sử dụng liên tục” khiến việc ghi nhận doanh thu gặp nhiều thách thức so với mô hình bán hàng truyền thống. Bài viết này phân tích các vấn đề cốt lõi trong ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực hiện hành (IFRS 15/VAS 14), chỉ ra các rủi ro thường gặp và đề xuất hoàn thiện quy trình kế toán nhằm đảm bảo tính trung thực, hợp lý của báo cáo tài chính khi doanh nghiệp triển khai mô hình đăng ký dịch vụ.

Từ khóa: mô hình đăng ký dịch vụ, doanh thu định kỳ, doanh thu nhận trước, IFRS 15, kế toán doanh thu, dịch vụ số.

1. Đặt vấn đề

Trong vài năm trở lại đây, mô hình kinh doanh đăng ký dịch vụ (subscription business model) đã nổi lên như một xu thế chủ đạo trong lĩnh vực kinh tế số. Thay vì bán hàng theo từng giao dịch đơn lẻ, doanh nghiệp chuyển sang cung cấp dịch vụ liên tục và thu phí định kỳ theo tháng hoặc theo năm. Mô hình này hiện diện trong hầu hết các ngành nghề: từ phần mềm dạng dịch vụ (SaaS), truyền thông - giải trí, thương mại điện tử, giáo dục trực tuyến cho đến chăm sóc sức khỏe và dịch vụ tiện ích. Sự lan rộng nhanh chóng của mô hình đăng ký không chỉ thay đổi cách doanh nghiệp tạo ra giá trị, mà còn đặt ra yêu cầu mới đối với công tác kế toán tài chính, đặc biệt là việc ghi nhận doanh thu.

2. Cơ sở lý thuyết về ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ

2.1. Đặc điểm mô hình đăng ký dịch vụ

Mô hình đăng ký dịch vụ đang được nhiều doanh nghiệp lựa chọn vì tạo ra dòng thu ổn định và

dễ dự báo hơn so với cách bán sản phẩm từng lần. Trong mô hình này, khách hàng tham gia sử dụng dịch vụ theo chu kỳ tháng hoặc năm tùy theo gói mà họ lựa chọn. Doanh nghiệp có trách nhiệm duy trì khả năng cung cấp dịch vụ liên tục và bảo đảm chất lượng trong toàn bộ thời gian đăng ký. Một điểm nổi bật là quyền lợi của khách hàng được phân bổ theo thời gian, không phụ thuộc vào số lần sử dụng thực tế. Vì vậy, doanh nghiệp không thể ghi nhận toàn bộ số tiền thu được tại thời điểm ký hợp đồng, mà phải xem xét thời điểm hoàn thành nghĩa vụ cung cấp dịch vụ. Đặc điểm này tạo ra yêu cầu cao hơn về việc theo dõi thời gian cung ứng và giá trị tương ứng cho từng kỳ kế toán, từ đó hình thành bài toán về phân bổ doanh thu sao cho phản ánh đúng bản chất giao dịch.

2.2. Nguyên tắc ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ

Khi áp dụng mô hình đăng ký dịch vụ, doanh nghiệp cần tuân thủ nguyên tắc xác định thời

điểm nghĩa vụ được hoàn thành. Doanh thu chỉ được ghi nhận khi lợi ích kinh tế đã chắc chắn hình thành và phần nghĩa vụ cung ứng đã được thực hiện. Với dịch vụ mang tính liên tục theo thời gian, ghi nhận doanh thu phải dựa trên mức độ hoàn thành nghĩa vụ cung cấp trong từng kỳ. Doanh nghiệp phải xác định rõ ràng thời gian cung ứng, nội dung dịch vụ và quyền lợi của khách hàng trong hợp đồng. Việc thu tiền trước chỉ tạo nên khoản phải thực hiện trong tương lai, chứ chưa đủ điều kiện để ghi nhận doanh thu ngay. Điều này giúp số liệu kế toán phản ánh trung thực tình hình hoạt động, đồng thời hạn chế tình trạng doanh thu tăng ảo khi doanh nghiệp nhận được khoản thanh toán lớn ở đầu kỳ.

2.3. Các khoản mục kế toán liên quan

Kế toán trong mô hình đăng ký dịch vụ thường liên quan đến ba khoản mục cơ bản là doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu chưa thực hiện và chi phí liên quan đến nghĩa vụ cung ứng. Khi doanh nghiệp thu tiền trước, khoản này cần được ghi nhận vào mục doanh thu chưa thực hiện để phản ánh trách nhiệm còn lại. Doanh thu chỉ được chuyển sang kết quả kinh doanh khi doanh nghiệp thực hiện phần dịch vụ tương ứng trong từng tháng. Đồng thời, kế toán phải theo dõi các khoản chi phí đi kèm như chi phí vận hành hệ thống, chi phí chăm sóc khách hàng và chi phí duy trì chất lượng dịch vụ. Sự gắn kết giữa doanh thu và chi phí trong từng kỳ giúp báo cáo tài chính thể hiện chính xác hiệu quả kinh doanh, tránh chênh lệch lớn giữa các tháng và tạo điều kiện cho nhà quản trị đánh giá đúng khả năng sinh lời của mô hình đăng ký.

3. Những vấn đề phát sinh trong ghi nhận doanh thu theo mô hình đăng ký dịch vụ

Việc ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ thời gian gần đây được quan tâm nhiều hơn, đặc biệt khi loại hình này phát triển mạnh trong các lĩnh vực phần mềm, viễn thông, giáo dục trực tuyến và dịch vụ nội dung số. Báo cáo “Revenue from Contracts with Customers - IFRS 15 Overview” của PwC chỉ ra rằng, mô hình đăng ký là một trong những lĩnh vực gặp nhiều vướng mắc nhất khi áp dụng phương pháp ghi nhận doanh thu theo nghĩa vụ thực hiện. Khó khăn chủ

yếu liên quan đến việc xác định nghĩa vụ nào được hoàn thành theo thời gian và nghĩa vụ nào hoàn thành tại một thời điểm, đặc biệt khi một gói đăng ký gồm nhiều quyền lợi khác nhau. Đây cũng là vấn đề được Deloitte Việt Nam đề cập trong Báo cáo Mức độ sẵn sàng áp dụng IFRS của doanh nghiệp tại Việt Nam, trong đó nhấn mạnh nhiều doanh nghiệp Việt Nam vẫn chưa sẵn sàng cho việc phân bổ doanh thu dựa trên tiến độ thực hiện dịch vụ.

Tại Việt Nam, khi công bố Lộ trình IFRS tại Quyết định số 345/QĐ-BTC, Bộ Tài chính đã ghi nhận các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ theo mô hình “thu trước - cung cấp sau” vẫn có xu hướng ghi nhận doanh thu ngay khi thu tiền. Điều này khiến báo cáo tài chính không phản ánh đúng bản chất giao dịch và tiềm ẩn rủi ro sai lệch giữa các kỳ kế toán. Kiểm toán Nhà nước trong “Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2024” cũng cho rằng nhiều đơn vị có dịch vụ cung cấp theo thời gian nhưng vẫn chưa phân bổ doanh thu phù hợp, dẫn đến tình trạng doanh thu tăng mạnh vào thời điểm đầu hợp đồng, trong khi chi phí được ghi nhận rải rác, làm sai lệch kết quả kinh doanh.

Một vấn đề được nêu trong ấn phẩm “Hướng dẫn các thay đổi chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế” (2025) là sự chênh lệch giữa dữ liệu vận hành và dữ liệu kế toán. Ở nhiều doanh nghiệp có lượng người dùng lớn, đặc biệt trong nhóm viễn thông, nền tảng ứng dụng hoặc phần mềm giáo dục, thông tin kích hoạt dịch vụ thường nằm ở bộ phận kỹ thuật. Nếu không có quy trình đồng bộ dữ liệu, kế toán có thể ghi nhận thiếu doanh thu hoặc ghi nhận thừa trong kỳ đầu.

Một điểm đáng chú ý khác là sự mất cân đối giữa doanh thu và chi phí. Báo cáo của CIEM (2022) về doanh nghiệp số tại Việt Nam ghi nhận, nhiều đơn vị vẫn phân bổ chi phí vận hành hệ thống theo quý hoặc theo năm, trong khi doanh thu lại được phân bổ theo tháng. Điều này khiến biên lợi nhuận biến động mạnh và không phản ánh đúng hiệu quả kinh doanh của từng giai đoạn.

Từ các báo cáo và nghiên cứu kể trên, có thể thấy thực trạng ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ tại Việt Nam và trên thế giới đều xoay quanh ba nhóm vấn đề: (1) khó xác định và

tách bạch nghĩa vụ thực hiện trong hợp đồng, đặc biệt với gói có nhiều thành phần; (2) hạn chế trong việc theo dõi dữ liệu sử dụng dịch vụ theo thời gian, do thiếu hệ thống công nghệ hoặc thiếu phối hợp giữa các bộ phận; (3) không đồng bộ giữa ghi nhận doanh thu và ghi nhận chi phí, làm báo cáo tài chính thiếu nhất quán giữa các kỳ.

Những căn cứ trên cho thấy tính cấp thiết của việc hoàn thiện phương pháp ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ, đồng thời đặt ra yêu cầu doanh nghiệp Việt Nam phải điều chỉnh hệ thống quản trị, công nghệ và quy trình kế toán để phù hợp với thông lệ quốc tế.

4. Giải pháp hoàn thiện phương pháp ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ

Để giải quyết những khó khăn hiện nay trong ghi nhận doanh thu của doanh nghiệp cung cấp dịch vụ theo mô hình đăng ký, việc hoàn thiện phương pháp ghi nhận doanh thu đòi hỏi sự kết hợp giữa quy trình, công nghệ, đào tạo nhân sự và tuân thủ chuẩn mực kế toán. Trước hết, doanh nghiệp cần xây dựng quy trình kế toán chặt chẽ, trong đó từng hợp đồng dịch vụ được phân tích rõ ràng để xác định các nghĩa vụ thực hiện theo thời gian và nghĩa vụ thực hiện tại một thời điểm. Việc tách bạch các thành phần dịch vụ giúp kế toán phân bổ doanh thu một cách hợp lý, tránh tình trạng ghi nhận doanh thu một lần tại thời điểm thu tiền, đồng thời giúp báo cáo tài chính phản ánh sát thực trạng hoạt động kinh doanh.

Bên cạnh việc cải tiến quy trình nội bộ, việc ứng dụng công nghệ là yếu tố then chốt để tăng độ chính xác trong ghi nhận doanh thu. Hệ thống quản lý hợp đồng và quản lý khách hàng cần liên kết chặt chẽ với hệ thống kế toán, cho phép tự động ghi nhận doanh thu theo tiến độ thực hiện dịch vụ. Ví dụ, khi khách hàng sử dụng dịch vụ theo gói hàng tháng, hệ thống tự động phân bổ doanh thu hàng tháng dựa trên ngày kích hoạt, thời gian tạm dừng hoặc gia hạn dịch vụ. Điều này không chỉ giảm áp lực thủ công cho bộ phận kế toán mà còn hạn chế sai sót do dữ liệu không đồng bộ giữa các bộ phận vận hành và kế toán.

Ngoài ra, doanh nghiệp cần tăng cường đào tạo nhân sự kế toán để nâng cao nhận thức về bản chất ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký.

Kế toán phải nắm vững các quy định của Chuẩn mực Kế toán Việt Nam (VAS) và IFRS 15 về phân bổ doanh thu theo nghĩa vụ thực hiện, đồng thời hiểu rõ cách xử lý các tình huống đặc thù như nâng cấp gói, hủy dịch vụ, gia hạn trước thời hạn hoặc khuyến mại đi kèm. Đào tạo định kỳ cũng giúp đảm bảo tính nhất quán trong xử lý kế toán giữa các kỳ, giảm phụ thuộc vào kinh nghiệm cá nhân và hạn chế sai sót.

Một giải pháp quan trọng khác là đối chiếu giữa doanh thu và chi phí. Khi doanh thu được phân bổ theo thời gian, chi phí liên quan cũng cần được ghi nhận tương ứng trong cùng kỳ. Nhiều doanh nghiệp hiện nay vẫn ghi nhận chi phí vận hành, bảo trì nền tảng hoặc chi phí chăm sóc khách hàng theo quý hoặc năm, trong khi doanh thu được phân bổ theo tháng. Sự không đồng bộ này gây ra biến động lợi nhuận giả tạo và làm giảm tính minh bạch của báo cáo tài chính. Do đó, việc đồng bộ doanh thu và chi phí giúp phản ánh chính xác hiệu quả kinh doanh từng kỳ, từ đó hỗ trợ quản trị và lập kế hoạch chiến lược.

Đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa, giải pháp có thể triển khai theo mức độ vừa sức, bắt đầu từ chuẩn hóa hợp đồng và lập biểu mẫu phân bổ doanh thu. Việc chuẩn hóa bao gồm xác định rõ thành phần dịch vụ, thời hạn cung cấp, điều kiện gia hạn, tạm dừng hay hủy bỏ dịch vụ. Khi cơ sở dữ liệu hợp đồng được chuẩn hóa, bộ phận kế toán có thể áp dụng quy trình phân bổ doanh thu một cách minh bạch và dễ kiểm soát. Đồng thời, doanh nghiệp có thể xây dựng các hướng dẫn nội bộ về ghi nhận doanh thu, kết hợp với việc giám sát thường xuyên để đảm bảo quy trình được tuân thủ đúng.

Tóm lại, giải pháp hoàn thiện phương pháp ghi nhận doanh thu trong mô hình đăng ký dịch vụ không chỉ là vấn đề kỹ thuật kế toán mà còn liên quan đến quản lý dữ liệu, công nghệ và con người. Doanh nghiệp cần đồng thời cải thiện quy trình, áp dụng công nghệ, đào tạo nhân sự và đồng bộ doanh thu - chi phí. Khi thực hiện đồng bộ các biện pháp này, báo cáo tài chính sẽ phản ánh chính xác hoạt động kinh doanh, tăng tính minh bạch, hỗ trợ quản trị doanh nghiệp và tạo niềm tin cho nhà đầu tư cùng các bên liên quan ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

Deloitte Việt Nam (2020). Báo cáo Mức độ sẵn sàng áp dụng IFRS của doanh nghiệp tại Việt Nam, truy cập tại <https://www.deloitte.com/content/dam/assets-zone1/southeast-asia/en/docs/services/audit-assurance/2024/vn-aud-readiness-assessment-on-ifrs-vn.pdf>.

Bộ Tài chính (2020). Quyết định số 345/QĐ-BTC phê duyệt Đề án Áp dụng chuẩn mực Báo cáo tài chính tại Việt Nam.

Kiểm toán Nhà nước (2024). Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán năm 2024.

GrantThornton (2025). Hướng dẫn các thay đổi Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế.

PwC. (2019). Revenue from Contracts with Customers - IFRS 15 Overview, truy cập tại <https://www.pwc.com/vn/en/services/assurance/ifrs/ifrs-15.html>.

Ngày nhận bài: 12/10/2025

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 23/10/2025

Ngày chấp nhận đăng bài: 14/11/2025

REVENUE RECOGNITION IN SUBSCRIPTION-BASED BUSINESS MODELS

● DINH THI THUY LIEN

Faculty of Accounting and Auditing,
University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

The subscription-based business model has emerged as a dominant paradigm across industries such as software, e-commerce, digital content, and utility services. Its defining feature of recurring payments coupled with continuous service delivery poses significant challenges for revenue recognition compared with traditional transaction-based sales models. This study examines the key issues associated with revenue recognition under prevailing accounting standards, particularly IFRS 15 and VAS 14, and identifies common risks related to the timing, measurement, and allocation of revenue. By analyzing the implications of subscription arrangements for accounting practices, the study contributes to a clearer understanding of how revenue recognition complexities affect the reliability and comparability of financial reporting in enterprises adopting subscription-based models.

Keywords: subscription model, recurring revenue, revenue received in advance, IFRS 15, revenue accounting, digital services.