**Điểm khác biệt trong hạch toán Tài sản cố định trong Chuẩn mực kế toán Việt Nam và kế toán Mỹ**

**ThS. Đào Thị Đài Trang**

1. **Những khác biệt chủ yếu của IAS và VAS về TSCĐ**.

VAS về TSCĐ cơ bản vẫn tôn trọng và tuân thủ các IAS, song do một số nguyên nhân nên vẫn tồn tại những khác biệt nhất định, cụ thể:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Chỉ tiêu so sánh | IAS về Tài sản cố định | VAS về tài sản cố định |
| Điều kiện ghi nhận | TSCĐ là những loại tài sản có thời gian sử dụng trên một năm, được đầu tư để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh, nhằm tạo ra nguồn thu nhập chủ yếu cho DN. TSCĐ trong DN bao gồm TSCĐ hữu hình (Đất đai, nhà cửa, máy móc thiết bị và phương tiện vận tải); TSCĐ vô hình (Bằng phát minh, sáng chế, bản quyền, nhãn hiệu, chi phí thành lập, đặc quyền và uy tín, sự tín nhiệm) và Tài nguyên thiên nhiên (Mỏ than, mỏ khí đốt, mỏ khoáng sản). | Việt Nam ko ghi nhận Đất đai là tài sản cố định hữu hình. hình (nguyên nhân dẫn đến sự khác biệt này là chế độ sở hữu) và chi phí thành lập được ghi nhận trực tiếp hoặc phân bổ dần vào chi phí sản xuất kinh doanh. |
| Cách tính nguyên giá | Nguyên giá TSCĐ bao gồm tất cả các phí tổn cần thiết và hợp lý, để đưa TSCĐ vào vị trí sẵn sàng sử dụng. - Đối với TSCĐ mua, nguyên giá được xác định trên cơ sở giá mua, cộng (+)các chi phí chuyên chở, lắp ráp, chạy thử, trừ (-)chiết khấu được hưởng do thanh toán sớm.- Đối với nhà cửa, thiết bị tự xây dựng, nguyên giá là giá trị công trình được xây dựng, gồm giá trị vật liệu, lương công nhân, phí thiết kế, phí bảo hiểm, phí xin giấy phép.- Đối với đất đai, nguyên giá bao gồm giá mua, hoa hồng môi giới, phí trước bạ và các chi phí thu dọn, cải tạo. | Trong việc xác định nguyên giá TSCĐ, Việt Nam loại trừ chiết khấu thương mại khỏi nguyên giá, chiết khấu thanh toán được hưởng, được ghi tăng doanh thu hoạt động tài chính, còn Mỹ không loại trừ các loại chiết khấu này trong nguyên giá TSCĐ |
| Về trao đổi TSCĐ | Đề cập đến hai trường hợp trao đổi là trao đổi TSCĐ cùng loại và khác loại. \*\*\*Đối với trao đổi TSCĐ cùng loại, - Lãi do trao đổi (giá thỏa thuận lớn hơn GTCL của TSCĐ mang đi) được ghi giảm giá trị của TSCĐ nhận về. - Lỗ do trao đổi (giá trị còn lại lớn hơn giá thỏa thuận của TSCĐ mang đi) thì về mặt kế toán, khoản lỗ được ghi nhận là chi phí trên Báo cáo kết quả kinh doanh kỳ hiện hành, còn về phương diện thuế thu nhập thì khoản lỗ trao đổi được hạch toán tăng giá trị phải khấu hao của TSCĐ nhận về, khi khoản lỗ là không đáng kể thì có thể sử dụng phương pháp thuế thu nhập cho mục đích kế toán tài chính. \*\*\*Đối với trao đổi TSCĐ khác loại, khoản lãi hay lỗ do trao đổi được ghi nhận là doanh thu hoặc chi phí trên Báo cáo kết quả kinh doanh kỳ hiện hành. | Trao đổi TSCĐ ở Việt Nam bao gồm trao đổi tương tự và trao đổi không tương tự, trong đó trao đổi tương tự không tạo ra bất kỳ khoản lãi hay lỗ nào. |
| Về sửa chữa TSCĐ | Kế toán Mỹ đề cập ba loại: sửa chữa là sửa chữa thường xuyên, sửa chữa lớn và sửa chữa cải tiến TSCĐ. - Sửa chữa thường xuyên là công việc nhằm duy trì trạng thái hoạt động bình thường cho TSCĐ, chi phí sửa chữa thường xuyên được ghi nhận là chi phí trên Báo cáo kết quả kinh doanh kỳ hiện hành.- Sửa chữa lớn là công việc không những duy trì tình trạng hoạt động bình thường của TSCĐ mà còn kéo dài thời gian hữu dụng của TSCĐ so với thời gian ước tính ban đầu, chi phí sửa chữa lớn được ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ. - Sửa chữa cải tiến TSCĐ là công việc thay thế một hoặc một số bộ phận của TSCĐ nhằm làm cho TSCĐ hoạt động hiệu quả và năng suất cao hơn, chi phí sửa chữa cải tiến được ghi tăng nguyên giá TSCĐ. Như vậy, đối với sửa chữa lớn và sửa chữa cải tiến TSCĐ thì sau khi công việc sửa chữa hoàn thành, kế toán trên cơ sở giá trị phải khấu hao và thời gian sử dụng dự kiến của TSCĐ sau sửa chữa để tính và ghi nhận khấu hao.  | Trong kế toán sửa chữa TSCĐ, điểm khác nhau sâu sắc giữa Việt Nam và Mỹ là việc ghi nhận, quyết toán chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa nâng cấp TSCĐ. |
| Về đánh giá tổn thất tài sản | IAS cho rằng khi giá trị thuần có thể thu hồi được của tài sản thấp hơn giá trị ghi sổ thì giá trị ghi sổ nên ghi giảm theo giá trị thuần có thể thực hiện được. |  VAS không đề cập đến đánh giá tổn thất tài sản, |
| Về vấn đề đánh giá lại TSCĐ | thì IAS 16, 38 cho phép sử dụng Phương pháp chuẩn (Phương pháp giá gốc) hoặc Phương pháp thay thế (Phương pháp đánh giá lại) để xác định giá trị tài sản.Tài sản được ghi nhận theo giá trị đã đánh giá lại, giá trị này được xác định bằng giá trị hợp lý tại thời điểm đánh giá lại trừ số khấu hao lũy kế và các khoản lỗ do giá trị tài sản bị tổn thất.. | - VAS chưa có quy định cho phép đánh giá lại tài sản cố định theo giá trị hợp lý tại thời điểm báo cáo như IAS. Cụ thể, trong việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu, Trong khi đó VAS 03, 04 chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc. VAS 03 chỉ cho phép đánh giá lại tài sản cố định là bất động sản, nhà xưởng và thiết bị trong trường hợp có quyết định của Nhà nước, đưa tài sản đi góp vốn liên doanh, liên kết, chia tách, sáp nhập doanh nghiệp và không được ghi nhận phần tổn thất tài sản hàng năm. Điều này ảnh hưởng lớn đến việc kế toán các tài sản, làm giảm tính trung thực, hợp lý của BCTC và chưa phù hợp với IAS/IFRS |
| Việc ghi nhận chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình ở giai đoạn nghiên cứu (Chi phí nghiên cứu, chi phí quảng cáo chuẩn bị trước khi doanh nghiệp hoạt động)  | Trong khi IAS yêu cầu các khoản chi phí này phải được ghi nhận ngay vào chi phí phát sinh trong kì | VAS ghi nhận là chi phí kinh doanh trong kì và phân bổ dần trong thời gian tối đa 3 năm. Cụ thể hơn, theo VAS 04 mục 46 thì chi phi liên quan đến TSCĐ vô hình phải được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ (nếu chi phí thấp) hoặc ghi nhận vào chi phí trả trước (nếu chi phí lớn). |
| Về tiêu chuẩn giá trị tài sản, | IAS 16, 38 không quy định định mức giá trị tối thiểu để ghi nhận TSCĐ  | VAS 03, 04 quy định thêm về thời gian trên 1 năm, giá trị theo quy định hiện hành. |
| Về thời gian sử dụng của TSCĐ vô hình | IAS 38 phát biểu là cần được xem xét cả không xác định và xác định. | VAS 04 mục 54 quy định thời gian sử dụng của TSCĐ vô hình là xác định và không quá 20 năm |

Như vậy, đối với TSCĐ, VAS dù được xây dựng dựa trên nền tảng của IAS /IFRS song vẫn tồn tại những điểm khác biệt nhất định và đâu là những nguyên nhân tạo ra những điểm khác biệt trên.

1. **Lý giải những khác biệt chủ yếu của IAS và Việt Nam về TSCĐ**.

IAS/IFRS được soạn thảo, ban hành sau đó được cập nhật sửa đổi, trong khi VAS chưa có sự cập nhật linh hoạt này. Hiện nay, áp dụng IAS 1 có hiệu lực ngày 01/01/2009. VAS 01 – Chuẩn mực chung được ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính đến nay chưa sửa đổi lần nào.

IAS/IFRS cho phép sử dụng các xét đoán và ước tính kế toán nhiều hơn so với VAS, dẫn đến IAS /IFRS yêu cầu khai báo thông tin liên quan đến sử dụng xét đoán và ước tính kế toán nhiều hơn.

Sự khác nhau về cơ sở đo lường và sử dụng các ước tính kế toán của IAS /IFRS và VAS tạo ra phần lớn những điểm khác biệt nêu ở mục 1. Cụ thể, IAS/IFRS ngày càng hướng tới đo lường tài sản dựa trên cơ sở giá trị hợp lý nhằm đảm bảo tính liên quan của thông tin kế toán đối với các đối tượng sử dụng, trong khi đó giá gốc vẫn là cơ sở đo lường chủ yếu được quy định bởi VAS. Việc sử dụng nhiều ước tính kế toán bị VAS cho rằng tạo ra nhiều sự không chắc chắn, do đó tính phù hợp của thông tin trên BCTC từ việc tuân thủ VAS mang lại là chưa cao.

Xuất phát điểm cũng như mức độ phát triển của nền kinh tế Việt Nam so với các nền kinh tế lớn như Mỹ, các nước EU có sự khác biệt rất lớn, do đó thị trường vốn của Việt Nam chưa thực sự liên thông với thị trường vốn thế giới. IAS /IFRS là xây dựng hệ thống các chuẩn mực kế toán hoàn toàn thị trường và hỗ trợ thị trường vốn, một hệ thống chuẩn mực kế toán phục vụ cho lợi ích chung, chất lượng cao, dễ hiểu và có thể áp dụng trên toàn thế giới, nhằm giúp những người tham gia vào các thị trường vốn khác nhau trên thế giới ra quyết định kinh tế. Do vậy, định hướng phát triển của VAS để phục vụ cho các nhà đầu tư trên thị trường vốn không mạnh như IAS /IFRS; nhu cầu của Việt Nam về một hệ thống kế toán phức tạp và hợp lý như IAS /IFRS để phục vụ thị trường vốn là chưa cấp bách. Ngoài ra, ở Việt Nam hiện nay, nhiều đối tượng sử dụng BCTC chưa có nhu cầu thực sự đối với thông tin tài chính chất lượng cao vì thông tin tài chính chỉ đóng vai trò thứ yếu trong việc ra quyết định của họ.

Ở Việt Nam, Nhà nước có vai trò kiểm soát kế toán về phương pháp đo lường, đánh giá, soạn thảo và trình bày báo cáo; việc soạn thảo, ban hành các chuẩn mực kế toán và các hướng dẫn thực hiện phải do các cơ quan Nhà nước thực hiện và được đặt trong các bộ luật hoặc các văn bản pháp lý dưới luật. Trong khi đó, tại các quốc gia phát triển IAS /IFRS, các cơ sở, nguyên tắc kế toán không quy chiếu vào chế độ kế toán quốc gia; việc kiểm soát của Nhà nước được thực hiện thông qua việc giải thích mục tiêu, nguyên tắc kế toán, phương pháp đo lường, đánh giá, soạn thảo và trình bày BCTC; chuẩn mực, nguyên tắc kế toán thường được thiết lập bởi các tổ chức tư nhân chuyên nghiệp, điều đó cho phép chúng trở nên dễ thích ứng với thực tiễn và sáng tạo hơn, và phần lớn các nguyên tắc này không được quy định trực tiếp trong các văn bản luật

***Tài liệu tham khảo***

1. Bộ Tài chính, 26 VAS, NXB Lao động 2013.

2. Ngân hàng thế giới – The World Bank, 2008, Ebook-Các chuẩn mực kế toán quốc tế.3. GS.TS.NGND Ngô Thế Chi, TS Trương Thị Thủy, Giáo trình Chuẩn mực kế toán quốc tế, NXB Tài chính 2010.

4. Charles H. Gibson (1998), Financial Statement Analysis, South – Western College Publishing, United States of America.

5. Paul H. Walgenbach, Ernest I. Hanson, James C. Hamre (1990), Principles of Accounting, Harcourt Brace Jovanovich, Publishers, United States of America

6. Nguyễn Văn Thơm, Trần Văn Thảo (2003), Kế toán Mỹ, Nhà xuất bản Thống kê Hà Nội.