

MÔ HÌNH GIÁ GỐC, GIÁ TRỊ HỢP LÝ TRONG KẾ TOÁN: THỰC TIỄN VÀ ĐỊNH HƯỚNG ÁP DỤNG TẠI VIỆT NAM

● ĐẶNG THỊ BÍCH NGỌC

TÓM TẮT:

Trong những năm gần đây, tại nhiều quốc gia, việc áp dụng các cơ sở định giá tài sản theo giá thị trường, thay thế dần nguyên tắc giá gốc trong trình bày tài sản trên báo cáo tài chính (BCTC) đang trở nên phổ biến. Điều này cho thấy, xu thế định giá tài sản trên báo cáo tài chính đang hướng đến giá trị hợp lý, kết hợp nhiều loại định giá khác nhau, nhằm đáp ứng đầy đủ hơn yêu cầu thông tin của người sử dụng và tạo thuận lợi cho công tác kế toán. Vì thế, kế toán theo giá trị hợp lý trong trình bày báo cáo tài chính là một lựa chọn tất yếu. Bài viết này sẽ bàn về vấn đề Mô hình giá gốc, giá trị hợp lý trong kế toán - Thực tiễn và định hướng áp dụng tại Việt Nam.

Từ khóa: Giá gốc, giá trị hợp lý, định hướng, kế toán, Việt Nam.

1. Nhận định về mô hình giá gốc trong kế toán

Kế toán giá gốc (historical cost accounting) dựa trên giá mua vào quá khứ để ghi nhận các giao dịch và lập BCTC. Đây là hệ thống định giá truyền thống đã phát triển nhiều năm từ khi các kỹ thuật ghi sổ kép của Pacioli ra đời. Kế toán giá gốc, ghi nhận theo giao dịch thực tế xảy ra. Do đó, cung cấp bằng chứng để đánh giá người quản lý có hoàn thành trách nhiệm một cách có hiệu quả hay không.

Theo mô hình giá gốc tài sản được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Sau thời điểm ghi nhận ban

đầu, tài sản vẫn được trình bày theo giá gốc. Hệ quả của việc ghi nhận theo giá gốc là trong quá trình nắm giữ tài sản kế toán không ghi nhận sự biến động về giá thị trường, giá trị hợp lý,... của những tài sản này.

Hiện nay, mô hình giá gốc đang được sử dụng một cách phổ biến và được coi như mô hình "truyền thống" trong các văn bản mực kế toán quốc tế và quốc gia cho từng quốc gia. Tuy nhiên, và nợ phải trả phù hợp.

Tại Việt Nam, hệ thống kế toán Việt Nam được xây dựng trên nền tảng của nguyên tắc giá gốc. Trong Luật Kế toán của Việt Nam trước đây

năm 2003 có nêu: "Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc, bao gồm chi phí mua, bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng".

VAS 01 "Chuẩn mực chung" được coi như khuôn mẫu lý thuyết xây dựng và hoàn thiện chuẩn mực, chế độ kế toán Việt Nam - đã coi giá gốc là 1 trong 7 nguyên tắc kế toán cơ bản và yêu cầu: "Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể".

Cơ sở giá gốc được áp dụng chính thức trong việc ghi nhận ban đầu của các đối tượng tài sản, như: Hàng tồn kho, tài sản cố định, bất động sản, các khoản đầu tư,... Cụ thể trong đoạn 04, 05 của VAS 02 - "Hàng tồn kho", thì: "Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến hàng tồn kho".

VAS 03 - "TSCĐ hữu hình", thì: "TSCĐ hữu hình phải được xác định theo nguyên giá. Nguyên giá của TSCĐ là toàn bộ các chi phí mà DN đã bỏ ra để có được TSCĐ hữu hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào vị trí sẵn sàng sử dụng".

Đối với bất động sản đầu tư (theo VAS 05 "Bất động sản đầu tư") khi xác định giá trị ban đầu phải theo nguyên tắc giá gốc, nghĩa là 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 các chi phí giao dịch liên quan trực tiếp ban đầu.

VAS 07 - "Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết", VAS 08 - "Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh", thì các khoản đầu tư vào công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát đều được ghi nhận ban đầu theo giá gốc.

Ưu điểm chính của cơ sở giá gốc là cách tiếp cận đơn giản, đảm bảo được tính thích hợp và đáng tin cậy của thông tin kế toán cho các đối tượng sử dụng. Tuy nhiên, hạn chế chính của mô hình giá gốc là thiên về cung cấp thông tin quá khứ, nên không thích hợp với các quyết định trong môi trường kinh doanh hiện tại theo nền kinh tế thị trường, từ đó bị hạn chế trong việc ghi nhận ban đầu của các khoản đầu tư tài chính (ĐTTC). Theo quy định của VAS, các khoản ĐTTC phát sinh lần đầu tiên tại doanh nghiệp (DN) đều được ghi nhận theo giá gốc.

Ngoài ra, khi kết thúc kỳ kế toán, giá trị các khoản ĐTTC của DN phải trình bày trên Báo cáo tình hình tài chính (Bảng cân đối kế toán) theo giá gốc - giá trị ban đầu. Nếu các khoản chứng khoán của DN bị giảm giá hoặc giá trị các khoản ĐTTC bị tổn thất do tổ chức kinh tế mà DN đang đầu tư vào bị lỗ, DN sẽ phải trích lập dự phòng theo quy định. Ngược lại, nếu giá trị các khoản ĐTTC của DN tăng lên do giá cổ phiếu tăng thì khoản chênh lệch này lại không được phản ánh và ghi nhận.

2. Mô hình giá trị hợp lý trong giai đoạn hiện nay

Trên thế giới, giá trị hợp lý (Fair Value) bắt đầu trở thành một cơ sở tính giá trong kế toán từ cuối những năm 1990, điều này được thể hiện qua các chuẩn mực kế toán quốc tế. Trải qua thời gian, khái niệm cũng như việc đo lường giá trị hợp lý được hoàn thiện rõ ràng và cụ thể hơn.

Trước khi các chuẩn mực kế toán về giá trị hợp lý (GTHL) được ban hành, định nghĩa giá trị hợp lý đã được đề cập trong các chuẩn mực kế toán cụ thể của Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế - IASB. Theo chuẩn mực kế toán quốc tế về IAS 16 (Chuẩn mực kế toán quốc tế 16) - Tài sản, nhà cửa và thiết bị Bất động sản đầu tư IAS 40, giá trị hợp lý là mức giá mà một tài sản có thể được trao đổi giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong một giao dịch hoàn toàn ngang giá.

Trong nhiều trường hợp, chuẩn mực kế toán quốc tế không nêu rõ mục tiêu xác định cũng như trình bày giá trị hợp lý. Theo đó, một số chuẩn mực kế toán được ban hành đã đưa ra các hướng

dẫn chưa đầy đủ về cách xác định giá trị hợp lý, trong khi đó một số chuẩn mực khác có hướng dẫn chi tiết nhưng lại không nhất quán. Chính vì vậy, Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 13 - IFRS 13 - Đo lường Giá trị hợp lý (Fair Value Measurement) ra đời, có hiệu lực từ ngày 1/1/2013 để khắc phục, hạn chế sự không nhất quán của các chuẩn mực khác.

Theo IFRS 13 "GTHL" đã đưa ra 3 cấp độ xác định GTHL:

Cấp độ 1: Các dữ liệu tham chiếu là giá niêm yết (chưa điều chỉnh) của các TS hay nợ phải trả đồng nhất, trong các thị trường hoạt động (active market) mà tổ chức có thể thu thập tại ngày đo lường.

Cấp độ 2: Các dữ liệu tham chiếu có thể thu thập cho TS hay nợ phải trả, trực tiếp (giá thị trường) hay gián tiếp (xuất phát từ giá thị trường), khác giá niêm yết cấp độ 1. Nếu TS hay nợ phải trả liên quan đến một điều khoản cụ thể, dữ liệu tham chiếu cấp độ 2 phải là dữ liệu có thể thu thập của tất cả các điều khoản thiết yếu, có liên quan đến TS hay nợ phải trả. Dữ liệu tham chiếu cấp độ 2, bao gồm:

- Giá niêm yết của TS hay nợ phải trả tương tự, trong thị trường hoạt động.

- Giá niêm yết của TS hay nợ phải trả đồng nhất hay tương tự trong thị trường, không phải là thị trường hoạt động.

Cấp độ 3: Dữ liệu tham chiếu TS hay nợ phải trả, không dựa trên dữ liệu thị trường có thể thu thập (dữ liệu không thể thu thập từ thị trường). Các dữ liệu này được sử dụng, để đo lường GTHL trong trường hợp các dữ liệu về thị trường hoạt động không sẵn có, tại ngày đo lường.

Như vậy, IFRS 13 đã phát triển nhất quán và giảm thiểu độ phức tạp bằng cách cung cấp một định nghĩa chính thức về giá trị hợp lý, thống nhất phương pháp đo lường giá trị hợp lý và yêu cầu công bố thông tin để sử dụng trong hệ thống chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế.

Lưu ý của giá trị hợp lý và lợi ích sử dụng được thể hiện rất rõ trên nhiều khía cạnh, như Giá trị hợp lý phản ánh được những thay đổi của thị trường. Những giá định dùng để ước tính giá

trị hợp lý có thể được xác định và kiểm chứng, ngày càng mang tính khách quan hơn với sự phát triển của hệ thống thông tin và sự phát triển của các thị trường chuyên ngành, nó cũng được yêu cầu công bố. Vì vậy, khả năng lạm dụng giá trị hợp lý được hạn chế đáng kể; các mô hình định giá cho những trường hợp không có giá thị trường hiện đang phát triển và từng bước hoàn thiện.

Giá trị hợp lý là cơ sở tính giá phản ánh mức giá kỳ vọng của thị trường hiện tại và tương lai đối với một tài sản hoặc một khoản nợ phải trả. Do vậy, trong mối quan hệ với các cơ sở định giá khác thay thế, giá trị hợp lý được coi là cơ sở định giá giúp thông tin tài chính phản ánh tối nhất dòng tiền tương lai của đơn vị, cũng như khả năng thanh khoản và linh hoạt tài chính của đơn vị.

Trong kế toán Việt Nam, GTHL được sử dụng chủ yếu trong ghi nhận ban đầu, chẳng hạn: Ghi nhận ban đầu TS cố định, doanh thu, thu nhập khác, ghi nhận ban đầu và báo cáo các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, xác định giá phí hợp nhất kinh doanh. Hệ thống kế toán Việt Nam chưa sử dụng mô hình GTHL để kế toán sau ghi nhận ban đầu. Đến nay, GTHL cũng đã được đề cập trong một số chuẩn mực kế toán. Cụ thể:

- VAS 04 - "TSCĐ vô hình": Giá trị hợp lý là giá trị TS có thể trao đổi giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá.

GTHL được áp dụng trong ghi nhận ban đầu, cho một số trường hợp của TSCĐ như:

- + TSCĐ có được do trao đổi TSCĐ của doanh nghiệp, để lấy TSCĐ khác không tương tự.

- + TSCĐ có được, do biểu tặng, tài trợ.

- + TSCĐ có được, bằng việc trao đổi chứng từ liên quan đến quyền sở hữu vốn của đơn vị.

- + TSCĐ vô hình hình thành, trong quá trình sáp nhập doanh nghiệp.

- + TSCĐ thuê tài chính (VAS 06).

- VAS 14 - "Doanh thu và thu nhập khác": GTHL là giá trị TS có thể trao đổi, hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ hiểu biết, trong trao đổi ngang giá. Theo đó, doanh thu được xác định theo GTHL của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được.

- VAS10 - "Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái": Ở thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp phải đánh giá lại các khoản mục tiền tệ, phải thu, phải trả có gốc ngoại tệ theo tỷ giá hối đoái ở thời điểm cuối năm tài chính (tỷ giá hối đoái bình quân liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố, tại thời điểm cuối năm tài chính). Phần chênh lệch này được ghi nhận vào bảng cân đối kế toán, khi xử lý phần chênh lệch sẽ ghi nhận vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- VAS25 - "BCTC hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con": Khi lập BCTC hợp nhất giữa công ty mẹ và công ty con. Giá trị TS thuần của công ty con được ghi nhận theo GTHL. Phần chênh lệch giữa GTHL và giá trị thuần được ghi nhận, là lợi thế thương mại hoặc bất lợi thương mại.

Tại Luật Kế toán sửa đổi, bổ sung số 88/2015/QH13, một trong các nội dung quan trọng được bổ sung đó là quy định các nguyên tắc kế toán liên quan đến giá trị hợp lý. Trong đó giá trị hợp lý được định nghĩa là giá trị được xác định phù hợp với giá thị trường, có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc chuyển nhượng một khoản nợ phải trả tại thời điểm xác định giá trị. Sau ghi nhận ban đầu, đối với một số loại tài sản hoặc nợ phải trả mà giá trị biến động thường xuyên theo giá thị trường và giá trị của chúng có thể xác định lại một cách đáng tin cậy thì được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm cuối kỳ lập báo cáo tài chính.

Đây được coi là một bước tiến mạnh mẽ nhưng khả năng áp dụng vẫn mang tính chấp vá, chưa có một định hướng rõ ràng về việc sử dụng giá trị hợp lý, chưa được đưa cụ thể vào Chuẩn mực kế toán.

Thông tư số 200/2014/TT- BTC hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp có một số quy định về giá trị hợp lý, cụ thể:

• *Đối với chứng khoán kinh doanh:*

Chứng khoán kinh doanh phải được ghi sổ kế toán theo giá gốc, bao gồm: Giá mua cộng (+) các chi phí mua (nếu có) như chi phí môi giới, giao dịch, cung cấp thông tin, thuế, lệ phí và phí ngân

hàng. Giá gốc của chứng khoán kinh doanh được xác định theo GTHL của các khoản thanh toán tại thời điểm giao dịch phát sinh.

- *Đối với tài sản cố định:*

Thông tư số 200/2014/TT- BTC làm rõ thêm VAS 03 về xác định nguyên giá TSCĐ hữu hình do mua sắm bao gồm: Trường hợp mua TSCĐ được kèm thêm thiết bị, phụ tùng thay thế thì phải xác định và ghi nhận riêng thiết bị, phụ tùng thay thế theo giá trị hợp lý. Nguyên giá TSCĐ được mua là tổng các chi phí liên quan trực tiếp tới việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng trừ đi giá trị thiết bị, phụ tùng thay thế.

- Đối với các khoản đầu tư: Trường hợp giá trị công ty con và sáp nhập toàn bộ Tài sản và Nợ phải trả của công ty con vào công ty mẹ: Phải ghi giảm giá trị ghi sổ khoản đầu tư; Ghi nhận toàn bộ tài sản, nợ phải trả của công ty con bị giải thể theo giá trị hợp lý tại ngày sáp nhập. Phần chênh lệch giữa giá phi khoản đầu tư và giá trị hợp lý được ghi nhận vào Doanh thu tài chính hoặc Chi phí tài chính.

- Đối với doanh thu, chi phí: "Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu tiền". "Doanh thu phải được ghi nhận phù hợp với bản chất hơn là hình thức".

3. Định hướng áp dụng cơ sở giá trị hợp lý tại Việt Nam phù hợp với thông lệ quốc tế

Giá trị hợp lý đang dần khẳng định những ưu thế của mình trong định giá. Việc sử dụng giá trị hợp lý được IASB, FASB ủng hộ áp dụng rộng rãi tại các quốc gia. Quá trình hội nhập quốc tế về kinh tế và kế toán tạo ra sức ép đáng kể về việc nghiên cứu và sử dụng giá trị hợp lý trong hệ thống kế toán Việt Nam. Tuy nhiên, việc tiến tới sử dụng giá trị hợp lý như là một cơ sở định giá chủ yếu trong kế toán cần phải có những định hướng và giải pháp phù hợp, đồng bộ, hiệu quả:

Thứ nhất, phải có lộ trình hợp lý, tính toán phù hợp với đặc điểm kinh tế của từng giai đoạn phát triển. Thị trường chứng khoán Việt Nam còn khá non trẻ, hệ thống thông tin hỗ trợ còn hạn chế, nếu áp dụng toàn bộ theo chuẩn mực quốc tế sẽ

ảnh hưởng đến tính đáng tin cậy của thông tin được định giá theo giá trị hợp lý.

Cơ sở hạ tầng thông tin kinh tế của các doanh nghiệp cũng còn hạn chế, trình độ kế toán viên chưa đồng đều, nên việc áp dụng ngay giá trị hợp lý sẽ xảy ra nhiều bất cập. Do đó, vấn đề quan trọng hiện nay là xây dựng đồng bộ mọi cơ sở cho việc áp dụng giá trị hợp lý theo lộ trình thích hợp.

Thứ hai, nên duy trì mô hình kết hợp các cơ sở định giá khác nhau, không nên sử dụng giá trị hợp lý là một cơ sở định giá duy nhất cho mọi tài sản và nợ phải trả. Trong đó, giá trị hợp lý được khuyến khích áp dụng trong những điều kiện tồn tại thị trường hoạt động cho tài sản hoặc nợ phải trả hoàn toàn giống về bản chất hoặc tương tự có thể so sánh.

Đó là những trường hợp mà giá trị hợp lý được xác định một cách đáng tin cậy. Tuy nhiên, khi xét đến tính tin cậy, tính dễ hiểu và tính có thể so sánh, cơ sở tính giá này có những hạn chế nhất định. Cụ thể, để đánh giá các tài sản mà doanh nghiệp không có ý định bán, thanh toán trong ngắn hạn thì không nên áp dụng giá trị hợp lý. Ngoài ra, để đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh của đơn vị, việc sử dụng giá trị hợp lý cũng hạn chế.

Nếu kết quả hoạt động kinh doanh được ghi nhận trên cơ sở biến động về giá trị hợp lý thì thông tin kết quả hoạt động sẽ có ít ý nghĩa trong đánh giá hiệu quả hoạt động hiện tại và xu hướng biến động trong tương lai của kết quả kinh doanh vì sự biến động giá trị hợp lý hoàn toàn do các yếu tố của thị trường.

Thứ ba, trên cơ sở Luật Kế toán 2015, các cơ quan có trách nhiệm cần ban hành hướng dẫn áp dụng giá trị hợp lý, chuẩn hóa các định nghĩa giá trị hợp lý, nguyên tắc, tiêu chí, điều kiện để xác định các loại tài sản được đưa vào danh mục tài sản được điều chỉnh theo giá trị hợp lý, cơ sở xác

định giá trị hợp lý, phương pháp kế toán theo giá trị hợp lý, những nội dung, phạm vi các thông tin cần công bố trên báo cáo tài chính. Những hướng dẫn và giải pháp này sẽ là cơ sở quan trọng để từng bước tạo lập hành lang pháp lý cho việc áp dụng giá trị hợp lý trong kế toán, trước khi có một chuẩn mực chính thức về đo lường giá trị hợp lý trong kế toán Việt Nam.

Việt Nam cần bổ sung, cập nhật, nội dung các chuẩn mực kế toán hiện hành có liên quan đến giá trị hợp lý, đặc biệt là các chuẩn mực liên quan đến những tài sản biến động theo động thị trường như các loại chứng khoán đầu tư, các tài sản tài chính khác.

Bên cạnh việc bổ sung, cập nhật các chuẩn mực kế toán đã ban hành phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế, trong những năm tiếp theo, Việt Nam cần tiếp tục và hoàn thiện việc ban hành các chuẩn mực còn thiếu, đặc biệt là cần ban hành chuẩn mực đo lường giá trị hợp lý phù hợp với điều kiện áp dụng Giá trị hợp lý theo IFRS 13.

Cần bổ sung các quy định về định giá theo hướng tiếp cận các chuẩn mực quốc tế, trình bày thông tin về giá trị hợp lý trên BCTC, từ đó, tiến tới việc xây dựng chuẩn mực kế toán đo lường giá trị hợp lý. Việc xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam về giá trị hợp lý theo hướng tiếp cận và phù hợp với IFRS 13 là điều cần thực hiện trong tương lai.

Cuối cùng, để giá trị hợp lý thực sự tồn tại, phải có một môi trường kinh doanh phù hợp. Từng bước hoàn chỉnh một hệ thống thị trường hoạt động; đồng bộ và minh bạch hóa hành lang pháp lý về kinh doanh. Thị trường hàng hóa và thị trường tài chính Việt Nam phải được xây dựng ngày càng "hoạt động" để đáp ứng nhu cầu tìm kiếm các dữ liệu tham chiếu trong đo lường giá trị hợp lý. ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

- Quốc hội, Nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam (2003), *Luật Kế toán Việt Nam 2003*.

2. Quốc hội Nước Cộng hòa xã hội Chủ nghĩa Việt Nam (2015), *Luật Kế toán Việt Nam năm 2015*.
3. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/ TT- BTC hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp*.
4. TS. Mai Ngọc Anh (2011), Nghiên cứu các mô hình đánh giá sau ghi nhận ban đầu đối với các yếu tố của báo cáo tài chính, *Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán, số 43/2011*. https://www.sav.gov.vn/SMPT_Publishing_UC/TinTuc/PrintTL.aspx?idb=2&ItemID=1669&l=/noidung/tintuc/List/Nghiencuuuodoi

Ngày nhận bài: 13/3/2020

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 23/3/2020

Ngày chấp nhận đăng bài: 3/4/2020

Thông tin tác giả:

TS. ĐẶNG THỊ BÍCH NGỌC

Học viện Ngân hàng

THE ACCOUNTING MODELS OF FAIR VALUE BASIS AND COST PRINCIPLE: PRACTICES AND APPLICATION ORIENTATIONS IN VIETNAM

● Ph.D DANG THI BICH NGOC
Banking Academy

ABSTRACT:

In recent years, in many countries, the application of fair value basis for asset valuation has gradually replaced the cost principle in presenting assets in financial statements. This shows that the asset valuation on financial statements is using the fair value basis or combining a variety of valuation basis types in order to meet information requirements of users and facilitate accounting work. Therefore, using fair value basis in the presentation of financial statements is becoming an indispensable trend. This article discusses the accounting models of fair value basis and cost principle and their applications in Vietnam.

Keywords: Cost principle, fair value, accounting, orientation, Vietnam.