

Kế toán tài sản cố định, khoảng cách giữa chuẩn mực quốc tế và chuẩn mực Việt Nam

 TS. Hồ Xuân Thủy*,

Lê Hữu Tuấn Anh*, Phạm Nhật Quyên*, Phạm Thị Kim Loan*, Võ Sông Ngân Hà*

Nhận: 20/05/2021

Biên tập: 05/06/2021

Duyệt đăng: 15/06/2021

Bài viết tập trung vào phân tích sự khác biệt cơ bản giữa IAS 16 - Chuẩn mực kế toán quốc tế về tài sản cố định hữu hình và VAS 03 - Chuẩn mực kế toán Việt Nam về tài sản cố định hữu hình. Bài viết đưa ra những hạn chế của VAS 03 khi áp dụng trong thực tiễn hiện nay cũng như khi so sánh với IAS 16 và chỉ ra những khó khăn, thách thức trong việc vận dụng IAS 16 tại Việt Nam, từ đó đưa ra một số kiến nghị cần quan tâm về việc hoàn thiện VAS 03 theo hướng phù hợp hơn với IAS 16 đối với việc ghi nhận tài sản cố định hữu hình tại Việt Nam.

Từ khóa: Áp dụng IFRS; Giá trị hợp lý; IAS 16; tài sản cố định hữu hình; VAS 03.

Abstract:

This commentary focuses mainly on the gaps between IAS 16 - International Accounting Standard 16 Property, Plant and Equipment and VAS 03 - Vietnamese Accounting Standard 03 for Tangible Fixed Asset. The paper points out the shortcomings when applying VAS 03 as well as in comparison with IAS 16 and the difficulties in putting IAS 16 into practice in Vietnam; then makes recommendations for revising VAS 03 to be in line with IAS 16 in setting out the accounting treatment for property, plant and equipment.

Keywords: IFRS adoption; Fair value; IAS 16; Tangible fixed assets; VAS 03.

Đặt vấn đề

Tháng 3/2020, Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định 345/QĐ-BTC phê duyệt Đề án áp dụng IFRS. Đây được xem như tuyên bố chính thức của Việt Nam trong việc ủng hộ việc áp dụng ngôn ngữ cho kế toán toàn cầu, ngôn ngữ kinh doanh quốc tế, đồng thời đưa Việt Nam vào bản đồ các quốc gia và vùng lãnh thổ cho phép áp dụng IFRS.

Theo Cục Quản lý, giám sát kế toán, kiểm toán (Bộ Tài chính), cập nhật từ Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) cho thấy, đến nay, đã có 131/143 quốc gia và vùng lãnh thổ (chiếm tỷ lệ 93% các nước được IASB khảo sát) đã tuyên bố cho phép áp dụng IFRS dưới các hình thức khác nhau. Trong đó, có 119/143 (83,2%) quốc gia và vùng lãnh thổ đã yêu cầu bắt buộc sử dụng các chuẩn mực của IFRS đối với tất cả, hoặc

hầu hết các đơn vị có lợi ích công chúng trong nước... (Đào, 2019). Việc lựa chọn áp dụng IFRS mang lại nhiều lợi ích đáng kể cho các quốc gia, cụ thể là: cải thiện chất lượng thông tin báo cáo tài chính (BCTC), tăng khả năng cạnh tranh, hội nhập quốc tế trên thị trường thế giới; cải thiện hiệu suất kinh doanh, cải tiến quản lý và chất lượng thông tin (Tran, Ha, Le, & Nguyen, 2019). Bởi vậy, nhiều quốc gia, vùng lãnh thổ đã chọn áp dụng IFRS thay vì thiết lập các chuẩn mực kế toán của riêng họ như Úc, Hồng Kông và các nước châu Âu (Uyar, 2014).

Cho tới hiện nay, Việt Nam đã ban hành 26 chuẩn mực kế toán dựa trên IFRS và được biết đến với tên gọi Hệ thống Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS). Tuy nhiên, trong

giai đoạn hiện nay, trước sức ép của nền kinh tế thị trường và hội nhập kinh tế, VAS đã bộc lộ nhiều hạn chế điển hình như: nhiều tiêu chuẩn không theo kịp sự thay đổi của kinh tế thị trường (Ngoc, Oanh, & Huy, 2020) và điều này làm giảm lòng tin của các nhà đầu tư nước ngoài đối với các doanh nghiệp (DN) Việt Nam (Le, Bui, & Anh, 2019). Bên cạnh đó, VAS chưa được cập nhật và điều chỉnh kịp thời so với IFRS, phạm vi chi phối của hệ thống VAS chưa phân biệt giữa DN niêm yết và DN không niêm yết, DN có quy mô lớn, nhỏ và vừa, điều này làm cho những quy định trong VAS chưa thực sự phù hợp với thực tiễn ngày nay (Trịnh, 2019). Việt Nam đang trong giai đoạn chuẩn bị cho quá trình áp dụng IFRS, vậy nên việc làm rõ những điểm hạn chế của VAS so với IFRS và điều chỉnh VAS phù hợp hơn với quốc tế cũng như các đặc điểm riêng biệt của Việt Nam là chìa khóa cho sự thành công của quá trình hội tụ kế toán quốc tế ở Việt Nam.

Tài sản cố định (TSCĐ) là một bộ phận tài sản thể hiện một cách chính xác nhất năng lực và trình độ trang bị cơ sở vật chất của mỗi DN. Nhận thấy được tầm quan trọng của TSCĐ trong DN, chúng tôi chọn phân tích và so sánh chuẩn mực kế toán VAS 03 “TSCĐ hữu hình” trong hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam với chuẩn mực kế toán IAS 16 “Bất động sản, nhà xưởng và thiết bị” trong hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế...

* Trường Đại học Kinh tế - Luật, Đại học Quốc gia thành phố Hồ Chí Minh

nhằm làm rõ hơn những rào cản mà Việt Nam sẽ gặp phải trong quá trình hội tụ kế toán nói chung và hòa hợp giữa VAS 03 và IAS 16 nói riêng.

Tổng quan về IAS 16 và VAS 03

IAS số 16 phiên bản đầu tiên được ban hành vào năm 1982 và cho đến nay đã trải qua nhiều lần bổ sung và chỉnh sửa. Mục tiêu của IAS 16 nhằm giải quyết các vấn đề liên quan đến bất động sản, nhà xưởng và máy móc thiết bị như ghi nhận tài sản, xác định giá trị còn lại và chi phí khấu hao, ghi nhận các khoản lỗ do suy giảm giá trị liên quan đến tài sản đó. Dựa trên hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế, Bộ Tài chính đã ban hành VAS 03 vào năm 2001 nhằm quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán đối với TSCĐ hữu hình, gồm: tiêu chuẩn TSCĐ hữu hình, thời điểm ghi nhận, xác định giá trị ban đầu, chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu, xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu, khấu hao, thanh lý TSCĐ hữu hình và một số quy định khác làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập

báo cáo tài chính. Cho đến nay, VAS 03 không có sự sửa đổi nào. Dưới đây, là tóm tắt sơ lược quá trình hình thành và phát triển của hai chuẩn mực IAS 16 và VAS 03 (Hình 1).

Những điểm khác nhau cơ bản giữa IAS 16 và VAS 03

Sự khác biệt giữa IFRS và VAS nói chung cũng như khoảng cách giữa IAS 16 và VAS 03 nói riêng là vấn đề đáng được quan tâm bởi vì việc kế toán và quản lý TSCĐ là hết sức quan trọng đối với DN, do đó trong thời gian tới Việt Nam cần có phương hướng giảm bớt sự khác biệt này nhằm xích lại gần hơn, hòa hợp hơn giữa các chuẩn mực kế toán nói trên để phù hợp với quá trình mở cửa nền kinh tế (Nguyễn, 2017). Bên cạnh đó, để thu hút vốn đầu tư từ nước ngoài cũng như việc hợp tác với các tập đoàn lớn trên thế giới thì các DN Việt Nam cần có sự đồng nhất trong việc cung cấp thông tin tài chính với các DN trên thế giới. Một số điểm khác biệt cơ bản giữa IAS 16 và VAS 03 cụ thể như sau (xem Bảng 1, trang 34):

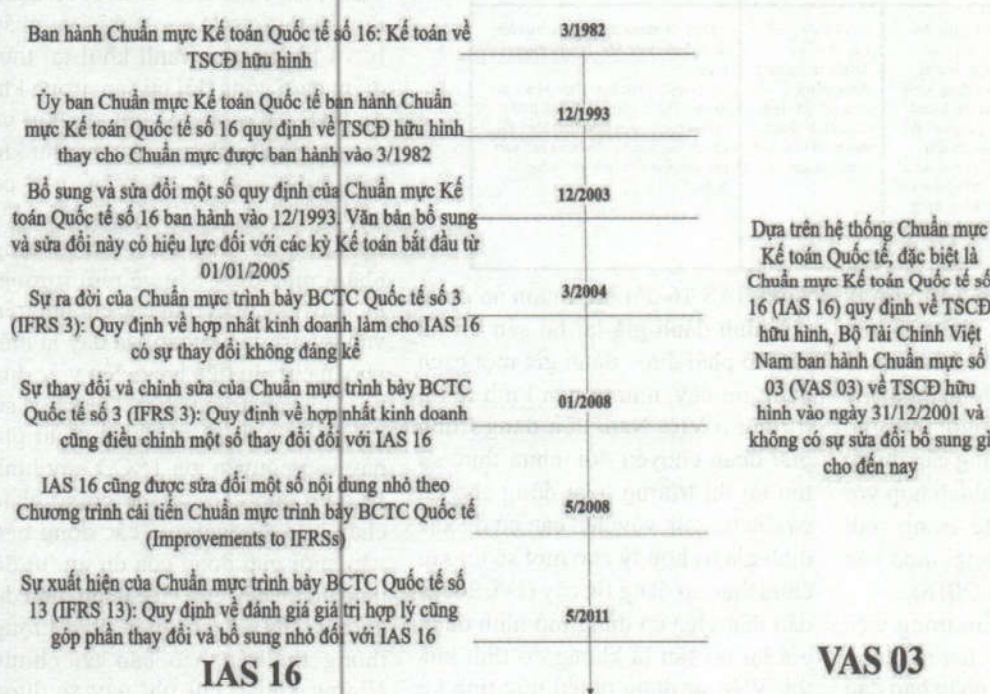
Thứ nhất, sự khác biệt lớn nhất giữa IAS 16 và VAS 03 là việc xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của TSCĐ hữu hình, IAS 16 cho phép DN hay các kế toán viên có hai lựa chọn giữa mô hình giá gốc (Cost model) và mô hình đánh giá lại (Revaluation model), còn VAS 03 chỉ cho phép sử dụng mô hình giá gốc. Mô hình đánh giá lại này dựa trên cơ sở giá trị hợp lý. Ở Việt Nam hiện nay, nguyên tắc giá trị hợp lý đã được đưa vào trong quy định của Luật Kế toán (sửa đổi) số 88/2015/QH13 nhưng hiểu và vận hành kế toán theo giá trị hợp lý là rất khó.

Có thể thấy rằng IAS 16 hướng tới việc 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 duy nhất được quy định bởi VAS 03, việc đánh giá tài sản cũng như giải đáp các thắc mắc liên quan sẽ hoàn toàn tuân theo quy định của nhà nước (Duc Binh, 2014). Bên cạnh đó, mô

hình đánh giá lại cũng giúp các nhà quản lý, các nhà đầu tư có thông tin hữu ích hơn trong việc nhìn nhận giá trị hiện tại của TSCĐ hữu hình với bất cứ DN nào bởi vì khi sử dụng mô hình đánh giá lại DN phải công bố thông tin về phương pháp đánh giá được sử dụng, những giả định được đưa ra, rủi ro, độ nhạy cảm của thông tin và các vấn đề khác liên quan đến việc lập báo cáo tài chính (Gjorgieva-Trajkovska & Temjanovski, 2016).

Thêm vào đó, mô hình đánh giá lại cũng đòi hỏi việc đánh giá

Hình 1: Tóm tắt lịch sử hình thành và phát triển của IAS 16 và VAS 03



IAS 16

VAS 03

(Nguồn: Bài phân tích của nhóm tác giả)

Bảng 1: Tóm tắt những điểm khác biệt cơ bản giữa IAS 16 và VAS 03

Nội dung so sánh	IAS 16	VAS 03	Bản luận
Xác định ghi nhận giá trị sau ghi nhận ban đầu của TSCĐ hữu hình	Cho phép lựa chọn ghi nhận theo 2 mô hình: mô hình giá gốc (Cost model) và mô hình đánh giá lại (Revaluation model)	Chỉ cho phép sử dụng mô hình giá gốc (Cost model)	Việc sử dụng mô hình đánh giá lại cho phép giá trị tài sản được phản ánh dựa trên giá trị hợp lý (GTHL) nên phù hợp hơn với giá trị thị trường. Tại Việt Nam chưa tồn tại một thị trường hoạt động cho các loại tài sản nếu chưa có đủ căn cứ để xác định GTHL một cách đáng tin cậy
Giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình	Trong nguyên giá của TSCĐ hữu hình phải có thêm các khoản ước tính ban đầu của chi phí tháo dỡ, điều chuyển tài sản và khôi phục hiện trạng phát sinh khi mua hoặc sử dụng tài sản	Không ghi nhận các khoản chi phí này vào nguyên giá như IAS 16	Sự khác biệt này giúp DN và các nhà đầu tư đánh giá chính xác hơn dòng tiền của dự án vào cuối vòng đời của chu kỳ kinh doanh
Ghi nhận lỗ do giảm giá trị tài sản	Cho phép ghi nhận lỗ do giảm giá trị tài sản	Không đề cập đến việc ghi nhận lỗ do giảm giá trị tài sản	Điều này giúp phản ánh đúng thực chất nguồn lực của DN, tránh tình trạng giá trị còn lại của TSCĐ cao hơn rất nhiều so với giá trị thuần có thể thực hiện được
Ghi nhận đất và quyền sử dụng đất	Đất được phân loại là TSCĐ hữu hình	Đất chỉ được ghi nhận như là quyền sử dụng đất và được phân loại vào TSCĐ vô hình	Nguyên nhân của sự khác biệt này xuất phát từ yếu tố đặc thù trong chính sách quản lý ở Việt Nam
Quy định về các giá trị tài nguyên, khoáng sản (TNKS)	IAS 16 không áp dụng đối với các giá trị tài nguyên, khoáng sản hoặc quyền về TNKS mà IASB đã ban hành một chuẩn mực riêng IFRS 6 để quy định cho loại tài sản này	Không có quy định gì về các loại tài sản này	Bản chất của các TNKS này rất phức tạp và có nhiều giai đoạn trong quy trình khai thác nên cần ban hành một chuẩn mực riêng cho các loại tài sản này
Quy định về tài sản sinh học (TSSH) trong hoạt động nông nghiệp như cây trồng và vật nuôi đang sống	IAS 16 không áp dụng đối với các TSSH trong hoạt động nông nghiệp như cây trồng và vật nuôi đang sống mà IASB đã ban hành một chuẩn mực riêng IAS 41 để quy định cho loại tài sản này. Những TSSH cần được đánh giá lại tại thời điểm kết thúc kỳ Kế toán bằng cách lấy GTHL trừ đi giá bán ước tính (IAS 41.12)	VAS không có quy định về TSSH trong hoạt động nông nghiệp, TSSH ở Việt Nam được đánh giá theo mô hình giá gốc	TSSH có nhiều điểm khác biệt lớn so với các loại TSCĐ hữu hình khác. Sử dụng GTHL trong ghi nhận, đo lường TSSH giúp phản ánh một cách khách quan hơn tình hình tài chính của đơn vị, đáp ứng các yêu cầu đặc thù của lĩnh vực nông nghiệp

loại tài sản. Ngoài ra, giá trị hợp lý phản ánh giá trị tài sản phù hợp hơn với giá thị trường, điểm này chính là ưu thế khi áp dụng mô hình đánh giá lại so với mô hình giá gốc bởi mô hình giá gốc thiên về cung cấp thông tin quá khứ nên không thích hợp với các quyết định kinh tế trong môi trường kinh doanh hiện tại theo nền kinh tế thị trường (Mai, 2016).

Dù có những ưu điểm trong việc linh hoạt lựa chọn giữa hai mô hình xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu của TSCĐ hữu hình, IAS 16 vẫn còn những hạn chế khi áp dụng tại Việt

Nam. IAS 16 đòi hỏi muốn áp dụng mô hình đánh giá lại tài sản thì tài sản đó phải được đánh giá một cách đáng tin cậy, nhưng nền kinh tế thị trường ở Việt Nam còn đang trong giai đoạn chuyển đổi, chưa thực sự tồn tại thị trường hoạt động cho tất cả các tài sản, vậy nên căn cứ để xác định giá trị hợp lý cho một số tài sản chưa thực sự đáng tin cậy (Đỗ, 2020) dẫn đến việc áp dụng mô hình đánh giá lại tài sản là không có tính khả thi. 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 báo cáo tài chính từ việc tuân thủ VAS mang lại là chưa cao (Nguyễn, 2017). Bên cạnh đó, trong trường hợp DN sử dụng mô hình đánh giá lại TSCĐ, IAS 16 yêu cầu DN phải đánh giá lại giá trị tài sản hàng năm đối với những tài sản dễ thay đổi và thay đổi đáng kể về giá trị hợp lý. Ngược lại, đối với những TSCĐ không có nhiều sự thay đổi trong giá trị hợp lý hoặc thay đổi không đáng kể thì vẫn cần phải đánh giá lại các tài sản đó mỗi ba hoặc năm năm một lần. Trong khi chi phí để đánh giá được giá trị hợp lý của tài sản (chi phí thuê chuyên gia, hội đồng định giá,...) rất lớn, điều này làm tăng các loại chi phí của DN vậy nên đây cũng là một trở ngại lớn đối với DN khi áp dụng mô hình đánh giá lại tài sản.

Thứ hai, có sự khác biệt trong việc xác định giá trị ban đầu của TSCĐ hữu hình giữa quy định của IAS 16 và VAS 03. Cụ thể là theo IAS 16, trong nguyên giá của TSCĐ hữu hình phải có thêm các khoản ước tính ban đầu của chi phí tháo dỡ, điều chuyển tài sản và khôi phục hiện trạng phát sinh khi mua hoặc sử dụng tài sản thường là các nghĩa vụ pháp lý và không thể tránh khỏi tại thời điểm cuối vòng đời tài sản, trong khi đó VAS 03 không có quy định gì về các khoản chi phí này. Ví dụ như khi xây dựng giàn khoan dầu, nếu có những quy định liên quan đến việc tháo dỡ giàn khoan sau khi sử dụng nhằm mục đích bảo vệ môi trường, lúc này DN phải tính các chi phí trên vào giá trị dàn khoan, và đây là một khoản chi phí liên quan đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Việc thêm các khoản chi phí này vào nguyên giá TSCĐ hữu hình sẽ giúp cho các DN có cơ sở chắc chắn hơn để đánh giá các dòng tiền vào cuối giai đoạn của dự án, từ đó tăng độ tin cậy cho việc thẩm định dự án của DN và cải thiện chất lượng thông tin trên báo cáo tài chính. Những khoản chi phí này sẽ được khấu hao theo thời gian sử dụng hữu ích của tài sản.

Thứ ba, IAS 16 có quy định cho phép việc ghi nhận lỗ do giảm giá trị tài sản trong khi VAS 03 không đề cập gì đến vấn đề này. Việc cho phép ghi nhận lỗ do giảm giá trị tài sản phản ánh đúng thực chất nguồn lực của DN, tránh tình trạng giá trị còn lại của TSCĐ cao hơn rất nhiều so với giá trị thuần có thể thực hiện được (Net Realizable Value). Từ đó, tạo điều kiện thuận lợi cho các nhà đầu tư trong việc nhìn nhận sức khỏe tài chính của DN và đưa ra các quyết định kinh tế một cách đúng đắn hơn.

Thứ tư, về quy định liên quan đến đất và quyền sử dụng đất. Theo IAS 16, đất được phân loại là TSCĐ hữu hình có thời gian sử dụng hữu ích là vô hạn và không trích khấu hao (trừ một số trường hợp đặc biệt như là mỏ đá hay các khu vực như bãi rác (IAS 16.58)). Tuy nhiên, VAS 03 lại quy định đất chỉ được ghi nhận như là quyền sử dụng đất và được phân loại vào TSCĐ vô hình đồng thời không trích khấu hao. Nguyên nhân của sự khác biệt này xuất phát từ yếu tố đặc thù trong chính sách quản lý ở Việt Nam, đất thuộc sở hữu toàn dân nên doanh nghiệp chỉ có quyền sử dụng không có quyền sở hữu (Li, Cao, & Zhang, 2011).

Thứ năm, IAS 16 không áp dụng đối với các giá trị tài nguyên, khoáng sản hoặc quyền về tài nguyên khoáng sản (TNKS) và dự trữ khoáng sản như dầu, khí tự nhiên và các nguồn tài nguyên khác không có khả năng tái tạo được (IAS 16.3). Bởi vì bản chất của các khoáng sản này rất phức tạp và quy trình khai thác cần trải qua nhiều giai đoạn dẫn tới việc phát sinh các loại chi phí khác nhau như: chi phí tìm kiếm, thăm dò, thăm lượng và có nhiều tính đặc thù riêng của ngành. Vì vậy, IASB đã ban hành một chuẩn mực IFRS 6 để quy định riêng về loại tài sản này và tách nó khỏi IAS 16 nhằm đánh giá đúng bản chất và giá trị của chúng. Điều này góp phần phản ánh chính xác và hợp lý hơn các nguồn lực của DN thông

qua báo cáo tài chính. Tuy nhiên, VAS 03 không có bất kỳ quy định hay lý giải gì về vấn đề này, điều đó dẫn đến việc các tài sản chưa được phản ánh đúng bản chất và đặc thù kéo theo việc làm giảm chất lượng thông tin báo cáo tài chính.

Thứ sáu, liên quan đến tài sản sinh học trong hoạt động nông nghiệp như cây trồng và vật nuôi đang sống, IASB đã ban hành một chuẩn mực riêng cho loại tài sản này là IAS 41. Những tài sản sinh học cần được đánh giá tại thời điểm kết thúc kỳ kế toán bằng cách lấy giá trị hợp lý trừ đi chi phí bán ước tính (IAS 41.12), trong khi VAS không có quy định gì về vấn đề này dẫn đến việc các loại tài sản sinh học ở Việt Nam được đánh giá theo mô hình giá gốc. Điều này phản ánh không đúng bản chất giá trị của các loại tài sản sinh học này bởi vì các tài sản như cây công nghiệp (cao su, hạt tiêu, cà phê...) hoặc súc vật sinh sản (bò sữa, lợn giống...) có đặc điểm khác các TSCĐ thông thường do có thể sinh sôi nảy nở thêm trong quá trình sinh trưởng và dẫn đến các chi phí liên quan trực tiếp đến chăn nuôi, vun trồng dẫn đến việc không phản ánh được giá trị của các tài sản loại này ("Tổng hợp khác biệt giữa IFRS và VAS bạn cần biết - Phần 1", 2020). Bên cạnh đó, giá trị chịu ảnh hưởng bởi phương pháp tính khấu hao TSCĐ, sử dụng phương pháp khấu hao khác nhau sẽ cho ra các giá trị còn lại của tài sản khác nhau. Thực tế cho thấy, không phải lúc nào cũng tồn tại một thị trường hoạt động của các TSSH với địa điểm, điều kiện, giá niêm yết thị trường rõ ràng để làm căn cứ thích hợp cho việc xác định giá trị hợp lý của tài sản; IFRS cho phép sử dụng các xét đoán và ước tính kế toán nhiều hơn so với VAS. Theo đó, IFRS sẽ yêu cầu khai báo thông tin liên quan đến sử dụng xét đoán và ước tính kế toán nhiều hơn (Nguyễn, Đình, & Nguyễn, 2019). Việc sử dụng giá trị hợp lý trong kế toán nói

chung và trong ghi nhận, đo lường tài sản sinh học nói riêng giúp phản ánh một cách khách quan hơn tình hình tài chính của đơn vị, đáp ứng các yêu cầu đặc thù của lĩnh vực nông nghiệp do sự khác biệt trong hoạt động sản xuất - kinh doanh nông nghiệp đòi hỏi một phương pháp đo lường đa dạng và phức tạp. Đồng thời, đảm bảo về tính chính xác cũng như độ tin cậy của chất lượng thông tin trên báo cáo tài chính và mang lại một cái nhìn khách quan về giá trị hợp lý của tài sản sinh học.

Một số gợi ý chính sách để hoàn thiện VAS 03 phù hợp hơn với chuẩn mực kế toán quốc tế

Hiểu rõ sự khác nhau về kế toán TSCĐ trong kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế là điều kiện cần thiết cho quá trình hội tụ kế toán quốc tế được thuận lợi cũng như đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính của các bên liên quan. Ngoài ra, có thể thấy IFRS đóng góp giá trị lớn đối với tính bền vững của nền kinh tế toàn cầu, vì IFRS gia tăng sự minh bạch, đồng thời giúp nâng cao trách nhiệm giải trình của DN, từ đó giảm bớt độ chênh lệch thông tin giữa nội bộ và bên ngoài công ty. Vậy nên, trên thực tế, rất nhiều DN tại Việt Nam đã lập 2 bộ báo cáo, một bộ bắt buộc theo VAS và một bộ là tự nguyện theo IFRS cho mục đích công bố thông tin ra nước ngoài, chứng tỏ việc lập báo cáo tài chính theo IFRS phản ánh chính xác hơn về thông tin hay tình hình tài chính của DN. Thêm vào đó, với vị thế là một quốc gia đang phát triển như Việt Nam thì việc tiếp nhận các dòng vốn đầu tư trực tiếp và gián tiếp nước ngoài (FDI và FII) đóng vai trò rất lớn đối với sự tăng trưởng kinh tế của đất nước và góp phần làm giảm chi phí vốn của DN.

Hiện nay, số lượng các DN FDI ở Việt Nam ngày càng gia tăng và đối với các DN FDI mà công ty mẹ sử dụng IFRS thì việc áp dụng IFRS là một yêu cầu bắt buộc nhằm phục vụ

cho việc hợp nhất BCTC ở công ty mẹ. Bên cạnh đó, với hơn 119 quốc gia và vùng lãnh thổ trên toàn cầu bắt buộc áp dụng IFRS, thì việc áp dụng IFRS sẽ giúp các DN ở Việt Nam tăng cường khả năng so sánh báo cáo tài chính với các DN khác trong cùng ngành, có mức độ hoạt động tương đương hay cao hơn ở trên toàn thế giới. Xuất phát từ những lý do trên, nhóm tác giả đưa ra năm đề xuất để hoàn thiện VAS 03 theo hướng phù hợp hơn với IAS 16 cũng như các điều kiện đặc thù của nền kinh tế Việt Nam:

Một là, nên bổ sung và sửa đổi VAS 03 cho phép DN sử dụng mô hình đánh giá lại tài sản (revaluation model) theo giá trị hợp lý để tăng cường tính tin cậy và phù hợp của thông tin báo cáo tài chính và tránh tình trạng không phản ánh đúng giá trị thực tế của tài sản.

Hai là, nhằm xác định giá trị hợp lý một cách chính xác nhất, cần thiết lập một thị trường hoạt động cho các loại tài sản (hàng hoá và tài chính) để DN có cơ sở dữ liệu tham khảo và đối chiếu trong việc đo lường giá trị hợp lý.

Ba là, Việt Nam nên thành lập hội đồng thẩm định giá độc lập kèm theo việc ban hành các văn bản hướng dẫn xác định giá trị hợp lý (về các quy trình, phương pháp, phân tích và hệ thống đánh giá lại giá trị tài sản) nhằm tăng cường độ tin cậy với kết quả thẩm định giá tài sản.

Bốn là, Việt Nam cần ban hành thêm chuẩn mực kế toán riêng cho tài sản sinh học và sản phẩm nông nghiệp tại thời điểm thu hoạch dựa trên cơ sở IAS 41 để xử lý các chi phí liên quan đến việc sinh sôi nảy nở của tài sản sinh học nhằm giúp cho công tác kế toán cho các đối tượng này ở những DN nông nghiệp trở nên dễ dàng hơn.

Năm là, trong trường hợp không thể đánh giá TSCĐ hữu hình theo giá trị hợp lý mà chỉ sử dụng giá gốc, cần bổ sung thêm những hướng dẫn cụ thể cho việc ghi giảm giá trị tài sản

để tránh tình trạng tài sản bị ghi nhận quá cao so với giá trị thuần có thể thực hiện được và vi phạm nguyên tắc thận trọng trong kế toán, dẫn tới phản ánh thông tin trên báo cáo tài chính không được chính xác.

Kết luận

Bài viết tập trung phân tích và bàn luận sự khác biệt giữa IAS 16 và VAS 03. Từ đó, có thể thấy rõ rằng, VAS và IAS/IFRS vẫn còn tồn tại khoảng cách khác biệt đáng kể, một trong những nguyên nhân là do Việt Nam vẫn chưa cập nhật những thay đổi mới nhất của các chuẩn mực kế toán quốc tế. Hiện nay, Bộ Tài chính đã ban hành lộ trình áp dụng IFRS cho thấy những động thái quyết liệt của Nhà nước trong việc hướng đến hội nhập kế toán quốc tế. Tuy nhiên, việc áp dụng IFRS sẽ gặp nhiều khó khăn, và để vượt qua thì cần thêm các giải pháp đồng bộ về mặt cơ chế, điều kiện phát triển của nền kinh tế và quan trọng hơn cả là sự sẵn sàng của DN. ■

Tài liệu tham khảo

Đào, D. H. (2019, May 29). *Áp dụng Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế tại Việt Nam và những yêu cầu đặt ra*. Retrieved October 13, 2020, from <http://tapchitaichinh.vn/tai-chinh-kinh-doanh/ap-dung-chuan-muc-bao-cao-tai-chinh-quoc-te-tai-viet-nam-va-nhung-yeu-cau-dat-ra-307689.html>

Đỗ, N. T. (2020). *Vận dụng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế IAS 16 khi đánh giá TSCĐ tại các đơn vị sự nghiệp công lập Việt Nam chuyển đổi thành công ty cổ phần*. *Journal of Finance and Accounting Research*, 05(202), 53–56.

Duc Binh, P. (2014). *Tangible Fixed Assets Accounting System for Enterprise in Vietnam*. *International Journal of Economics and Finance*, 6(6), 30–37. <https://doi.org/10.5539/ijef.v6n6p30>

Gjorgieva-trajkovska, O., & Temjanovski, R. (2016). *Fair Value Accounting – Pros and Cons*. *Journal of Economics/Accounting and Auditing*, 1(2), 1–9.

IFRS - IAS 16 Property Plant and Equipment. (n.d.). Retrieved October 13, 2020, from

<https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/>

IFRS - IAS 41 Agriculture. (n.d.). Retrieved October 13, 2020, from <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/>

Le, T. T. O., Bui, T. N., & Anh, T. C. (2019). *Benefits and difficulties of adopting IFRS*. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 10(9), 205–225.

Li, Y. C., Cao, X., & Zhang, Q. (2011). *Questions that the land-use right belongs to the intangible assets*. 2011 IEEE 18th International Conference on Industrial Engineering and Engineering Management, IE and EM 2011, 409–411. <https://doi.org/10.1109/IEEM.2011.6035187>

Mai, N. A. (2016, June 10). *Nghiên cứu các mô hình đánh giá sau ghi nhận ban đầu đối với các yếu tố của báo cáo tài chính*. Retrieved October 10, 2020, from <https://www.sav.gov.vn/Pages/chi-tiet-tin.aspx?ItemID=1669&=NghienCuTraodoi>

Ngoc, T. B., Oanh, T. T. Le, & Huy, M. D. (2020). *Relationship between experts and enterprises viewed via the ifrs application: an empirical study in Vietnam*. *Accounting*, 6, 533–552.

Nguyễn, N. H., Đình, T. L., & Nguyễn, Đ. Q. (2019, July 16). *Kế toán tài sản sinh học theo chuẩn mực kế toán quốc tế tại Việt Nam*. Retrieved October 10, 2020, from <http://tapchitaichinh.vn/ke-toan-kiem-toan/ke-toan-tai-san-sinh-hoc-theo-chuan-muc-ke-toan-quoc-t-e-tai-viet-nam-309929>

Nguyễn, T. T. (2017, August 24). *Bàn về sự khác biệt của Chuẩn mực Kế toán Quốc tế và Việt Nam về TSCĐ*. Retrieved October 13, 2020, from <http://eba.htu.edu.vn/nghien-cuu/ban-ve-su-khac-biet-cua-chuan-muc-ke-toan-quoc-te-va-viet-nam-ve-tai-san-co-dinh.html>

Tổng hợp khác biệt giữa IFRS và VAS bạn cần biết - Phần 1. (2020). Retrieved October 10, 2020, from <https://ifrs.vn/tong-hop-khac-biet-giua-vas-va-ifrs-phan-1/>

Tran, T. C. T., Ha, X. T., Le, T. H. P., & Nguyen, N. T. (2019). *Factors affecting IFRS adoption in listed companies: Evidence from Vietnam*. *Management Science Letters*, 9(Special Issue 13), 2169–2180. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2019.7.035>

Trịnh, L. T. (2019, August 5). *Chuẩn mực kế toán Việt Nam và tính cấp thiết áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế*. Retrieved October 10, 2020, from <http://tapchitaichinh.vn/ke-toan-kiem-toan/chuan-muc-ke-toan-viet-nam-va-tinh-cap-thiet-ap-dung-chuan-muc-ke-toan-quoc-t-e-310802.html>

Uyar, A. (2014). *Preparedness for and perception of IFRS for SMEs: evidence from Turkey*. *Contabilitate Şi Informatică de Gestiune*, 13(3), 492–519.