



**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HỒ CHÍ MINH**

TẶNG THỊ THANH THỦY

**QUÁ TRÌNH HÒA HỢP - HỘI TỤ KẾ TOÁN QUỐC TẾ
VÀ PHƯƠNG HƯỚNG, GIẢI PHÁP CỦA VIỆT NAM**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ



TP.HỒ CHÍ MINH – NĂM 2009





BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP.HỒ CHÍ MINH

TẶNG THỊ THANH THỦY

**QUÁ TRÌNH HÒA HỢP - HỘI TỤ KẾ TOÁN QUỐC TẾ
VÀ PHƯƠNG HƯỚNG, GIẢI PHÁP CỦA VIỆT NAM**

Chuyên ngành : Kế Toán

Mã số : 60.34.30

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:
PGS.TS BÙI VĂN DƯƠNG

TP.HỒ CHÍ MINH – NĂM 2009



Lời Cảm Ơn

Tôi xin bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc đến PGS.TS Bùi Văn Dương đã tận tình hướng dẫn và giúp đỡ tôi thực hiện tốt luận văn này cũng như hoàn thiện kiến thức chuyên môn của mình.

Tôi xin trân trọng cảm ơn đến các Thầy Cô Khoa Kế Toán Kiểm Toán Trường Đại Học Kinh Tế TP.Hồ Chí Minh đã truyền đạt cho tôi những kiến thức quý báu trong thời gian tôi học tập tại trường.

Tôi xin trân trọng cảm ơn Khoa Kế Toán – Kiểm Toán, Phòng quản lý đào tạo sau đại học – Trường Đại Học Kinh Tế TP.Hồ Chí Minh đã tạo điều kiện giúp đỡ tôi trong quá trình nghiên cứu và hoàn thành luận văn.

Tác giả

TẶNG THỊ THANH THỦY

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan luận văn này là công trình nghiên cứu khoa học của riêng tôi. Các phân tích, số liệu và kết quả nêu trong luận văn là hoàn toàn trung thực và có nguồn gốc rõ ràng.

Tác giả luận văn

Tăng Thị Thanh Thủy

DANH SÁCH CÁC CHỮ VIẾT TẮT

BCTC : Báo cáo tài chính

DN : Doanh nghiệp

FASB : Ủy Ban Chuẩn Mục Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ

IAS : Chuẩn mực kế toán quốc tế

IASB : Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế

IFRS : Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế

QĐ : Quyết định

VAS : Chuẩn mực kế toán Việt Nam

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU

CHƯƠNG I. TỔNG QUAN VỀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ QUÁ TRÌNH HÒA HỢP - HỘI TỤ KẾ TOÁN QUỐC TẾ CỦA CÁC QUỐC GIA TRÊN THẾ GIỚI

1.1. Lược sử phát triển của hệ thống kế toán thế giới	04
1.1.1. Giai đoạn hình thành.....	04
1.1.2. Giai đoạn phát triển.....	04
1.2. Định nghĩa về kế toán và chuẩn mực kế toán.....	06
1.2.1. Định nghĩa về kế toán	06
1.2.2. Định nghĩa về chuẩn mực kế toán.....	07
1.3. Các nhân tố tác động đến hệ thống kế toán tại các quốc gia	08
1.3.1. Các nhân tố thuộc về môi trường văn hóa	09
1.3.2. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý và chính trị.....	10
1.3.3. Các nhân tố thuộc về môi trường kinh doanh.....	13
1.4. Thực tiễn xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế và đặc điểm quá trình hòa hợp - hội tụ về kế toán trên thế giới.....	14
1.4.1. Hệ thống chuẩn mực kế toán của một số quốc gia trên thế giới.....	14
1.4.2. Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế.....	23
1.4.3. Đặc điểm của quá trình hòa hợp – hội tụ kế toán quốc tế.....	29
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1.....	36

CHƯƠNG II. THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KẾ TOÁN VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm quá trình hình thành và phát triển hệ thống kế toán Việt Nam.....	37
--	-----------

2.1.1. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1954 – năm 1986	37
2.1.2. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1986 – năm 1995	40
2.1.3. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1995 – năm 2002	42
2.1.4. Thực trạng hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 2002 – đến nay	46
2.2. Tác động của nhân tố môi trường đến hệ thống kế toán Việt Nam	53
2.2.1. Môi trường kinh doanh	53
2.2.2. Môi trường pháp lý	54
2.2.3. Tổ chức nghề nghiệp.....	55
2.3. Quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.....	56
2.3.1. Thực trạng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.....	56
2.3.2. Những khác biệt giữa hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành và hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế.....	60
2.3.3. Những thành quả và tồn tại trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam	65
KẾT LUẬN CHƯƠNG II.....	69

CHƯƠNG III. PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HÒA HỢP - HỘI TỤ VỚI KẾ TOÁN QUỐC TẾ CỦA VIỆT NAM

3.1. Phương hướng hòa nhập với kế toán quốc tế của Việt Nam	70
3.1.1. Thực tiễn quá trình hòa hợp - hội tụ với kế toán quốc tế.....	70
3.1.2. Phương hướng hòa nhập với kế toán quốc tế của Việt Nam	73
3.2. Các giải pháp và kiến nghị thúc đẩy quá trình hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế của Việt Nam	77
3.2.1. Cải tiến quy trình soạn thảo chuẩn mực.....	77
3.2.2. Thúc đẩy việc tạo lập mối quan hệ với các tổ chức quốc tế	79

3.2.3. Thiết lập cơ chế của hệ thống kế toán và kiểm toán Việt Nam	80
3.2.4. Khẩn trương ban hành những chuẩn mực kế toán Việt Nam theo những chuẩn mực kế toán quốc tế chưa được ban hành.....	83
3.2.5. Đổi mới chương trình, nội dung, phương thức và nâng cao chất lượng đào tạo kế toán, kiểm toán.....	84
3.2.6. Nâng cao chất lượng kiểm soát hoạt động kế toán Việt Nam	86
KẾT LUẬN CHƯƠNG III.....	89
PHẦN KẾT LUẬN.....	90

TÀI LIỆU THAM KHẢO

PHẦN PHỤ LỤC

Phụ lục 01 : Bảng kế hoạch hoạt động của Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Quốc Tế IASB.

Phụ lục 02 : Tình hình sử dụng chuẩn mực kế toán quốc tế tại các quốc gia trên thế giới

Phụ lục 03 : Một số tổ chức nghề nghiệp tại các quốc gia

Phụ lục 04 : So sánh chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán Việt Nam

LỜI MỞ ĐẦU

1. TÍNH CẤP THIẾT CỦA ĐỀ TÀI :

Với vai trò cung cấp thông tin tài chính làm nền tảng cho việc ra quyết định kinh doanh, kế toán là một lĩnh vực gắn liền với mọi hoạt động kinh tế tài chính, trở thành một bộ phận cấu thành quan trọng trong hệ thống công cụ quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế.

Trong những năm gần đây, nền kinh tế thế giới đã và đang phát triển theo xu hướng toàn cầu hóa. Đây là xu hướng phát triển tất yếu của thế giới trong giai đoạn hiện nay và cả trong tương lai. Hoạt động kinh doanh không chỉ diễn ra trong phạm vi từng quốc gia mà đã phát triển theo hướng hội nhập vào nền kinh tế thế giới. Các công ty, tổ chức tài chính, các nhà đầu tư đều tìm cơ hội để xâm nhập và dịch chuyển đầu tư vào các quốc gia khác từ đó làm phát sinh việc quốc tế hóa thị trường vốn, thị trường tiêu thụ, thị trường lao động ... Toàn cầu hóa đòi hỏi các quyết định kinh tế, dù được đưa ra ở bất kỳ nơi nào trên thế giới, đều phải tính tới các yếu tố quốc tế. Tuy nhiên do đặc điểm lịch sử, kinh tế, luật pháp, văn hóa giữa các quốc gia khác nhau nên các thông tin tài chính thường được soạn thảo theo các chuẩn mực và thông lệ giữa các quốc gia có sự khác biệt rất lớn. Để có thể hiểu, đo lường, so sánh được các thông tin tài chính, cung cấp thông tin tài chính giúp cho hoạt động đầu tư tài chính thành công bất kể sự khác nhau về thời gian và không gian địa lý quả là một thách thức rất lớn đối với kế toán. Và đây cũng chính là nguyên nhân thúc đẩy các nhà thiết lập chuẩn mực kế toán – các hiệp hội kế toán trên thế giới mà tiêu biểu là FASB và IASB – đang liên tục thực hiện các dự án hội tụ kế toán để thống nhất các nguyên tắc kế toán trong việc lập báo cáo tài chính, ban hành và chỉnh sửa các chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở cho việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống kế toán ở các quốc gia khác, hạn chế những sự khác biệt xung đột nhau giữa các quốc gia trên phạm vi toàn thế giới.

Hội nhập với thế giới, tranh thủ tối đa các cơ hội do toàn cầu hóa mang lại là cách tốt nhất để giúp Việt Nam rút ngắn con đường phát triển, thu hẹp khoảng cách và từng

bước đuổi kịp các nước tiên tiến về kinh tế. Vì thế Việt Nam luôn nỗ lực xây dựng và phát triển nền kinh tế quốc gia theo xu hướng này, thu hút thật nhiều vốn đầu tư từ nước ngoài. Muốn được như vậy, Việt Nam phải cải tiến hệ thống kế toán cho phù hợp với các thông lệ quốc tế, cung cấp được những thông tin trung thực và đáng tin cậy giúp cho các nhà đầu tư có niềm tin khi đưa ra quyết định. Kế toán Việt Nam cũng phải hòa mình vào xu hướng hội tụ của kế toán thế giới để nâng cao mình và phù hợp với xu hướng chung của nhân loại. Tuy nhiên Việt Nam cần phải xây dựng cho mình một hệ thống chuẩn mực dựa trên cơ sở của chuẩn mực quốc tế có xem xét chuẩn mực của các quốc gia khác nhưng phải phù hợp với đặc điểm kinh tế xã hội, yêu cầu quản lý cũng như định hướng phát triển của riêng mình. Đây chính là thách thức và mục tiêu hướng tới của Việt Nam trong quá trình hội nhập với hệ thống kế toán quốc tế.

2. Mục đích nghiên cứu

Tìm hiểu về hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế cũng như xu hướng, quá trình hội tụ kế toán trên thế giới. Sau đó dựa vào hệ thống kế toán Việt Nam hiện hành, các đặc điểm về môi trường kế toán của Việt Nam như văn hóa, luật pháp, kinh tế, xã hội ... để đề xuất phương hướng và giải pháp thúc đẩy quá trình hội tụ của kế toán Việt Nam

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Do hệ thống kế toán có phạm vi rất rộng nên đối tượng nghiên cứu của luận văn chỉ giới hạn ở phần kế toán tài chính của doanh nghiệp.

Luận văn sẽ tập trung nghiên cứu những vấn đề sau:

- Tìm hiểu và phân tích quá trình hình thành và phát triển kế toán thế giới.
- Thực tiễn xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế và đặc điểm quá trình hòa hợp, hội tụ về kế toán trên thế giới.
- Phân tích quá trình hình thành và phát triển kế toán Việt Nam qua các thời kỳ.
- Phân tích quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, so sánh sự khác biệt giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành và chuẩn mực quốc tế.

- Đề xuất phương hướng và giải pháp thúc đẩy quá trình hòa nhập với các thông lệ kế toán quốc tế của kế toán Việt Nam.

4. Phương pháp nghiên cứu

Luận văn sử dụng nhiều phương pháp nghiên cứu như: phương pháp duy vật biện chứng, tổng hợp và phân tích, so sánh và đối chiếu, logic, ... để giúp luận văn đạt được mục tiêu đề ra.

5. Những đóng góp của luận văn

Luận văn góp phần tạo điều kiện thuận lợi để am hiểu một cách có hệ thống vào quá trình hình thành, phát triển và hòa hợp, hội tụ kế toán của các quốc gia trên thế giới cũng như quá trình phát triển và xây dựng hệ thống kế toán Việt Nam. Phân tích quá trình xây dựng và ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành so với hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế để từ đó xác lập phương hướng và giải pháp thúc đẩy quá trình hòa nhập với các thông lệ kế toán quốc tế của kế toán Việt Nam

6. Kết cấu của luận văn

Luận văn gồm 91 trang có kết cấu như sau:

- Phần mở đầu
- Chương 1 : Tổng quan về hệ thống kế toán và quá trình hòa hợp - hội tụ kế toán quốc tế của các quốc gia trên thế giới.
- Chương II : Thực trạng hệ thống kế toán Việt Nam.
- Chương III : Phương hướng và giải pháp hòa hợp - hội tụ với kế toán quốc tế của Việt Nam.
- Kết luận.
- Tài liệu tham khảo.
- Phụ lục.

TỔNG QUAN VỀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ QUÁ TRÌNH HÒA HỢP - HỘI TỰ KẾ TOÁN QUỐC TẾ CỦA CÁC QUỐC GIA TRÊN THẾ GIỚI

1.1. Lược sử phát triển của hệ thống kế toán thế giới

1.1.1. Giai đoạn hình thành

Trong quá trình nghiên cứu về lịch sử kế toán, các nhà khoa học đã tìm thấy nhiều tài liệu ghi khắc trên các cổ vật bằng đá, bằng đất nung của các dân tộc xa xưa cho thấy kế toán đã xuất hiện rất lâu, từ khoảng 3, 4 ngàn năm trước công nguyên. Điều này như minh chứng rõ hơn về lịch sử của kế toán: hình thành và phát triển cùng lúc với sự hình thành đời sống kinh tế xã hội của loài người.

Để có thể tồn tại và phát triển trước những thử thách khắc nghiệt của giới tự nhiên, con người luôn tìm mọi cách đương đầu và vượt khó khăn, cố gắng nâng cao đời sống thông qua hoạt động mua bán trao đổi hàng hóa. Và để hỗ trợ trong việc đo lường hiệu quả, đánh giá và tiên liệu những hoạt động kinh tế phát sinh, con người đã sử dụng một công cụ, đó chính là hạch toán. Khi xã hội phát triển thì công cụ này cũng ngày càng phát triển, phong phú và đa dạng về nội dung, hình thức và phương pháp. Phương pháp hạch toán kế toán ra đời và trở thành một bộ phận không thể tách rời của lịch sử hạch toán.

Có thể nói trước khi trở thành một môn khoa học độc lập, hạch toán kế toán đơn thuần chỉ là công cụ được con người sử dụng để phản ánh, sao chép hiện thực của đời sống kinh tế một cách thụ động trong đầu óc của con người, không có sự hỗ trợ của các công cụ tính toán, dù là thô sơ nhất. Cho đến khi chữ viết và số học cao cấp ra đời, đỉnh cao là việc phát minh ra hệ đếm thập phân và sử dụng rộng rãi chữ số Ả rập, đã tạo điều kiện cho hạch toán kế toán phát triển, xuất hiện phương pháp hạch toán kế toán đầu tiên : phương pháp kế toán đơn. Phương pháp này chịu ảnh hưởng nhiều bởi nền văn minh La mã cổ đại và Ba Tư, thể hiện ở sự lệ thuộc vào các quy tắc của tài khoản tài sản và tiền tệ khi họ cho rằng, ban đầu người ta cần kê lại mọi tài sản, do đó phương pháp kiểm kê ra đời trước tiên. Tuy nhiên để thực hiện công việc này, cần

thiết phải phân loại tài sản theo một số tiêu thức nhất định, điều này đã dẫn đến việc hình thành một phương pháp mới: phương pháp tài khoản, và tài khoản trở thành một hệ thống thống nhất khi xuất hiện thước đo bằng tiền tệ.

1.1.2. Giai đoạn phát triển:

Tuy nhiên do đời sống xã hội con người ngày càng phát triển, để có thể đáp ứng được nhu cầu sống và kinh doanh, phương pháp kế toán cũng ngày càng chi tiết và tỉ mỉ hơn.

Năm 1494, phương pháp ghi sổ kép do Luca Pacioli – một nhà toán học người Ý – tạo ra được xem là một bước ngoặt mới trong quá trình phát triển kế toán. Cách thức ghi chép vào sổ cái, kỹ thuật ghi sổ kép cũng như các nguyên tắc kế toán căn bản, sự cân bằng giữa nợ và có trong phương pháp này đã đưa kế toán lần đầu tiên được xem như một môn khoa học và gây ảnh hưởng mạnh đến đời sống kinh tế xã hội của loài người khi được ứng dụng trên toàn thế giới.

Có thể nói Luca Pacioli là một trong những nhà lý luận tiêu biểu của trường phái xem kế toán như một môn khoa học có tính phương pháp luận tổng hợp. Tuy nhiên, trường phái này lại quá cường điệu tính chất khoa học của kế toán nên thường rơi vào chủ nghĩa thần bí hóa hạch toán kế toán.

Sau Luca Pacioli, các nhà lý luận tiếp theo có cái nhìn thực tiễn hơn về hạch toán kế toán, họ bắt đầu hướng việc nghiên cứu lý giải và vận dụng kế toán như một công cụ kiểm tra và quản lý, là một môn khoa học pháp lý. Đại biểu chính của khuynh hướng này có thể kể đến các tác giả người Pháp như: Edmond Degrange, Ipponet Vanet, F.Villa. Tồn tại bên cạnh luận thuyết pháp lý là luận thuyết kinh tế về khoa học kế toán, khẳng định khoa học kế toán là khoa học về kiểm tra (F.Besta, 1891) hoặc khoa học về logic kinh tế (kế toán viên người Nga L.I.Gomberg).

Và cho đến ngày nay, các nhà nghiên cứu về hạch toán đã cùng thống nhất rằng, hạch toán kế toán bao gồm hai bộ phận chặt chẽ và đan lồng vào nhau, đó chính là bộ phận pháp lý và bộ phận kinh tế.

Sang thế kỷ 19, kế toán bắt đầu phát triển và được nâng tầm lên một mức độ phức tạp và tinh vi hơn. Sự xuất hiện của các công ty cổ phần tại Anh cùng với sự phát triển của nền kinh tế đã dẫn đến sự phát triển các kỹ thuật kế toán tài chính và kế toán quản trị phục vụ cho nền kinh tế. Kế toán trở thành một nghề mang tính chuyên nghiệp và cần được quản lý. Trong giai đoạn này, hình thức sơ khai của các tổ chức nghề nghiệp đã xuất hiện. Năm 1880, Hiệp hội kế toán viên công chứng Anh và xứ Wales đã ra đời từ việc hợp nhất các hiệp hội kiểm toán viên như Edinburgh (1853), Glasgow (1855) và Aberdeen (1867), các công ty kế toán đa quốc gia cũng bắt đầu hình thành.

Trải qua chiều dài lịch sử, nền văn minh, thương mại của nhân loại ngày càng phát triển, các hoạt động kinh tế, tài chính, ngân hàng, ngoại thương, ... ngày càng đa dạng. Điều đó dẫn đến việc hệ thống kế toán cũng phải có nhiều cải tiến, thay đổi để vận dụng cho phù hợp với xu thế phát triển của nền kinh tế, đáp ứng được nhu cầu của người sử dụng thông tin kế toán để đưa ra quyết định.

1.2. Định nghĩa về kế toán và chuẩn mực kế toán

1.2.1. Định nghĩa về kế toán

Do đời sống xã hội con người hình thành và phát triển qua rất nhiều giai đoạn nên cách nhận thức của con người về bản chất và nội dung của kế toán trong mỗi giai đoạn cũng có nhiều sự khác nhau. Vì thế, định nghĩa về kế toán trong từng thời kỳ cũng không giống nhau.

Trong thời kỳ sơ khai, người ta quan niệm kế toán chỉ là một phương pháp, một hoạt động giản đơn, một cách thức để phân chia kết quả và theo dõi diễn biến của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Dần dần, do cuộc sống ngày càng phát triển, nhận thức của con người về kế toán ngày càng được nâng cao, các chức năng và phương pháp kế toán cũng ngày càng hoàn thiện hơn. Kế toán được xem như là một môn khoa học và nghệ thuật thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về toàn bộ tài sản và sự vận động của tài sản (hay là toàn bộ thông tin về tài sản và các hoạt động kinh tế tài chính) trong doanh nghiệp nhằm cung cấp những thông tin hữu ích cho việc ra các quyết định về kinh tế - xã hội và đánh giá hiệu quả của các hoạt động trong doanh nghiệp. Để cung

cấp thông tin về kinh tế tài chính thực sự hữu dụng của một doanh nghiệp, cần có một số công cụ theo dõi những hoạt động kinh doanh hàng ngày của doanh nghiệp, để trên cơ sở đó tổng hợp các kết quả thành các bản báo cáo kế toán. Những phương pháp mà một doanh nghiệp sử dụng để ghi chép và tổng hợp thành các báo cáo kế toán định kỳ tạo thành hệ thống kế toán.

Chức năng phản ánh và kiểm tra của hệ thống kế toán bao gồm :

- Quan sát, thu nhận và ghi chép một cách có hệ thống hoạt động kinh doanh hàng ngày các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và các sự kiện kinh tế khác.
- Phân loại các nghiệp vụ và sự kiện kinh tế thành các nhóm và các loại khác nhau, việc phân loại này có tác dụng giảm được khối lượng lớn các chi tiết thành dạng cô đọng và hữu dụng.
- Tổng hợp các thông tin đã phân loại thành các báo cáo kế toán đáp ứng yêu cầu của người ra các quyết định.

Ngoài ra, quá trình kế toán còn bao gồm các thao tác như việc truyền đạt thông tin đến những đối tượng quan tâm và giải thích các thông tin kế toán cần thiết cho việc đưa ra các quyết định kinh doanh riêng biệt.

1.2.2. Định nghĩa về chuẩn mực kế toán

Kế toán là một hoạt động mang tính chuyên môn cao có chức năng cung cấp các thông tin trung thực, hợp lý về tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, giúp cho người sử dụng có thể đưa ra các quyết định. Kế toán phải làm cho người sử dụng hiểu được, tin cậy và phải giúp so sánh được các thông tin tài chính. Muốn vậy, cần phải có các quy định làm khuôn mẫu giúp đánh giá, ghi nhận và trình bày thông tin tài chính, đó chính là những chuẩn mực kế toán.

Từ đó, có thể định nghĩa: Chuẩn mực kế toán là những quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, nội dung, phương pháp và thủ tục kế toán cơ bản, chung nhất, làm cơ sở ghi chép kế toán và lập BCTC nhằm đạt được sự đánh giá trung thực, hợp lý, khách quan về thực trạng tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Mục tiêu của chuẩn mực kế toán là đưa ra những quy định có tính nguyên tắc, mục thước làm cơ sở đo lường chất lượng một công việc, nhằm hướng công việc chuyên môn đi vào những nguyên tắc chung. Hay nói cách khác là quy định thống nhất nội dung, cách trình bày và thuyết minh báo cáo tài chính doanh nghiệp, nâng cao tính so sánh và nhất quán dựa trên thông lệ kế toán nói chung.

Theo thông lệ phổ biến ở các quốc gia trên thế giới, cơ quan nghiên cứu và công bố chuẩn mực kế toán quốc gia thường là các Hiệp hội nghề nghiệp, Bộ Tài Chính hoặc các tổ chức vừa có tính chất Nhà nước, vừa có tính chất nghề nghiệp. Ví dụ :

- Ở Anh: Chuẩn mực kế toán do Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Quốc Tế (IASB) công bố.
- Ở Mỹ: Chuẩn mực kế toán do Hội Đồng Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính (FASB) ban hành.
- Ở Pháp: Chuẩn mực kế toán do Hội Đồng Kế Toán quốc gia soạn thảo, Bộ Kinh Tế Tài Chính (CNCC) ban hành.
- Ở Việt Nam: Chuẩn mực kế toán do Bộ Tài Chính ban hành.

1.3. Các nhân tố tác động đến hệ thống kế toán tại các quốc gia

Các thông lệ và chuẩn mực kế toán không phát triển một cách đơn độc mà phản ánh môi trường đặc thù mà nó phát triển trong đó. Hay nói cách khác, kế toán không thể tách rời với các nhân tố môi trường kinh doanh, chính trị pháp lý, văn hóa tồn tại riêng trong mỗi quốc gia. Chính các nhân tố này đã hình thành nên các hệ thống kế toán khác nhau. Vì thế để thấy được sự khác biệt giữa hệ thống kế toán của các quốc gia, việc nghiên cứu và tìm hiểu xem các nhân tố trên đã ảnh hưởng đến kế toán như thế nào là một vấn đề hết sức cần thiết.

1.3.1. Các nhân tố thuộc về môi trường văn hóa

Hiểu theo nghĩa chung nhất, văn hoá tượng trưng cho một hệ thống độc lập bao gồm các giá trị và cách ứng xử chung trong một cộng đồng và có khuynh hướng được duy trì trong một thời gian dài (Kotter và Heskett, 1992).

Từ những năm 1980, các nghiên cứu đều khẳng định văn hóa là một nhân tố quan trọng ảnh hưởng đến sự phát triển của kế toán. Có thể nói chính sự khác biệt về đặc điểm của nền văn hóa giữa các quốc gia đã tạo nên nhiều hệ thống kế toán khác nhau, hình thành nên các cách ghi chép, tính toán và trình bày thông tin khác nhau trong hệ thống kế toán tại mỗi quốc gia. Chẳng hạn các quốc gia thuộc nền văn hóa Anglo Saxon thường thích sự mềm dẻo, xét đoán trong kế toán. Ngược lại các quốc gia Phương Đông thường phải dựa vào các quy định chặt chẽ.

Mặc dù gặp rất nhiều khó khăn trong việc xác định sự ảnh hưởng của môi trường văn hóa đến kế toán do văn hóa thường được cảm nhận nhiều hơn là thể hiện qua số liệu như những vấn đề kinh tế. Các nhà nghiên cứu vẫn xem đây là một trong những thử thách cần được chinh phục, đã có nhiều đề tài nghiên cứu liên quan đến vấn đề này, trong số đó phải kể đến những nghiên cứu có tầm ảnh hưởng lớn như nghiên cứu của Gray – Đại học Warwick (1989), của Harrison và McKinnon (1986), hay của Geert Hofstede – Đại học Limburg, Hà Lan (1980, 1984).

Khi tìm hiểu về nghiên cứu của Geert Hofstede, ta thấy có 4 yếu tố văn hóa quan trọng giải thích sự tương đồng và khác biệt về văn hóa giữa các quốc gia trên thế giới. Đó là: khoảng cách quyền lực (power distance - PD), chủ nghĩa cá nhân (individualism - IDV), sự tránh né những vấn đề chưa rõ ràng (uncertainty avoidance - UAV) và định hướng dài hạn (long-term orient - LTO). Các yếu tố này đều có ảnh hưởng đến quá trình phát triển kế toán và thay đổi hệ thống kế toán

- Thứ nhất, đối với yếu tố khoảng cách quyền lực (PD), đây là yếu tố thể hiện mức độ xã hội có thể chấp nhận sự bất bình đẳng bên trong và giữa các định chế và tổ chức. Xã hội nào có PD cao thì kế toán thường được kiểm soát bằng luật định để đi đến sự thống nhất. Ngược lại nếu PD thấp, thì thường có sự tranh luận và biểu quyết trong các hội nghề nghiệp trước khi thống nhất một vấn đề liên quan đến kế toán.
- Thứ hai là yếu tố chủ nghĩa cá nhân (IDV), yếu tố này thể hiện mối quan hệ giữa các cá nhân với nhau trong một xã hội. IDV cao, báo cáo tài chính thường có xu hướng linh hoạt theo thực tế, ít bảo thủ và ngược lại, đối với

quốc gia có IDV thấp, thì BCTC thường thống nhất theo luật định, tính bảo thủ cao.

- Yếu tố văn hóa thứ ba phải kể đến trong nghiên cứu của Hofstede có ảnh hưởng đến kế toán là sự tránh né những vấn đề chưa rõ ràng (UAV). Nền văn hóa này thường dựa vào những luật lệ rõ ràng, niềm tin và cách ứng xử thường dựa vào một chuẩn mực chung, tin tưởng vào giám định của các cơ quan nhà nước. Vì vậy kế toán thường không chấp nhận sự linh hoạt mềm dẻo, nên thường bảo thủ trong việc lập BCTC, thường giới hạn trong việc khai báo thông tin, thích đưa ra các quy định thống nhất về vấn đề liên quan đến kế toán.
- Cuối cùng là yếu tố văn hóa liên quan đến quan điểm định hướng dài hạn (LTO). Đặc điểm của nền văn hóa này là rất xem trọng sự kiên trì, sắp xếp các mối quan hệ theo địa vị, do đó rất bảo thủ và thống nhất trong kế toán.

Ngoài ra quá trình hình thành các quốc gia, sự pha trộn tương tác giữa các nền văn hóa cũng có ảnh hưởng lớn đến đặc điểm của hệ thống kế toán. Các nước từng là thuộc địa thường chịu ảnh hưởng sâu sắc hệ thống kế toán của các quốc gia đã từng thống trị họ. Xu hướng hòa nhập khu vực và quốc tế hiện nay cùng với sự hình thành Liên minh Châu Âu, sự ra đời của chuẩn mực kế toán quốc tế cũng có tác động rất lớn đến kế toán của các quốc gia.

1.3.2. Các nhân tố thuộc về môi trường pháp lý và chính trị

1.3.2.1. Hệ thống luật pháp :

Tùy theo đặc điểm, quá trình hình thành mà mỗi quốc gia tự xây dựng cho riêng mình một hệ thống luật pháp. Nhưng nhìn chung, xét theo tổng thể, có hai cách hình thành hệ thống pháp lý một quốc gia, đó là hệ thống pháp lý dựa trên Thông Luật và hệ thống pháp lý dựa trên Luật La Mã (còn gọi là Điển chế luật)

Đặc điểm của hệ thống pháp lý dựa trên Thông Luật là có rất ít các quy định chi tiết, cụ thể trong các đạo luật ban hành. Hệ thống này xuất phát từ Anh vào năm 1066, sau đó lan rộng đến nhiều quốc gia khác như: Mỹ, Ireland, Ấn Độ, Úc, ... Do đó, hệ

thống kê toán tại các quốc gia này rất ít bị ảnh hưởng bởi các quy định của luật do nhà nước ban hành, gần như trong hệ thống luật của họ không đưa ra các quy tắc cụ thể và chi tiết trong việc lập và trình bày BCTC.

Trong khi đó, tại các quốc gia có hệ thống pháp lý dựa trên Luật La Mã như Pháp, Ý, Đức, ... thì ngược lại. Do chịu nhiều ảnh hưởng từ Luật cổ thời La Mã từ thế kỷ VI nên việc ghi chép kế toán và lập BCTC được quy định khá tỉ mỉ và chi tiết trong các đạo luật của quốc gia.

1.3.2.2. Chính sách thuế

Một nhân tố quan trọng khác cũng gây nhiều ảnh hưởng đến hệ thống kế toán tại mỗi quốc gia, đó là chính sách thuế.

Chính sách thuế là những quy định về các loại sắc thuế do nhà nước ban hành đối với các đơn vị kinh doanh và cá nhân nhằm thực hiện việc động viên các nguồn thu vào Ngân sách nhà nước, điều tiết vĩ mô nền kinh tế và đảm bảo công bằng xã hội

Chính sách thuế có ảnh hưởng hay không ảnh hưởng đến việc ghi chép sổ sách kế toán và tính toán lợi nhuận kế toán tùy thuộc vào đặc điểm của từng quốc gia khác nhau, tùy thuộc vào mối quan hệ giữa chuẩn mực kế toán và thuế thể hiện ở việc chấp nhận sự khác biệt giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế. Tại những nước có hệ thống chuẩn mực kế toán do các khu vực kinh tế tư nhân thiết lập, hệ thống kế toán vận hành khá tự do, những ràng buộc pháp lý khá lỏng lẻo, chính sách thuế không có ảnh hưởng đáng kể đến hệ thống kế toán. Đây cũng chính là xu hướng phổ biến của quốc tế hiện nay. Các doanh nghiệp ghi chép và lập báo cáo tài chính theo các nguyên tắc, phương pháp được quy định trong chuẩn mực. Mục đích giúp doanh nghiệp phản ánh trung thực và hợp lý tình hình tài chính của đơn vị mình, và số liệu này có thể có sự khác biệt trên bảng khai thuế. Sau đó, khi lập tờ khai thuế, doanh nghiệp sẽ phải điều chỉnh lại những khoản chi phí hay thu nhập mà Luật Thuế không chấp nhận, từ đó phát sinh sự khác biệt giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế.

Ngược lại, tại những quốc gia mà hệ thống chuẩn mực kế toán chịu nhiều sự chi phối của nhà nước, do nhà nước công bố và ban hành thì hệ thống kế toán phải phù

hợp và tuân thủ các quy định của luật thuế. Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sẽ không phản ánh được sự trung thực và hợp lý. Các kế toán viên chỉ quan tâm đến việc là làm sao ghi chép và lập báo cáo tài chính tuân thủ theo các quy định của Luật Thuế, chẳng hạn như sẽ không phản ánh các khoản chi phí thực tế phát sinh nhưng không có chứng từ hợp lệ hoặc vượt quá định mức giới hạn theo quy định của Luật Thuế, ... Từ đó sẽ không có sự khác biệt trọng yếu giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế.

1.3.2.3. Vai trò tổ chức nghề nghiệp

Sự khác nhau về hệ thống pháp lý giữa các quốc gia đã tạo nên sự khác biệt lớn về vai trò của Nhà nước trong việc thiết lập các vấn đề liên quan đến kế toán.

Tại một số quốc gia mà các tổ chức nghề nghiệp ra đời sớm như Anh, Mỹ, ... nhà nước không có ảnh hưởng đáng kể trong quá trình xây dựng và ban hành các chuẩn mực kế toán. Chức năng này được giao cho các tổ chức nghề nghiệp đảm nhận. Ưu điểm của các tổ chức nghề nghiệp là có lịch sử thành lập lâu đời, tập hợp được đội ngũ cộng tác viên chuyên ngành đông đảo, trình độ chuyên môn cao và có sự am hiểu rộng rãi về thực tế những vấn đề kế toán phát sinh trong thực tế. Từ đó các chuẩn mực kế toán và kiểm toán do họ ban hành nhận được sự chấp nhận rộng rãi của xã hội và nhà nước.

Còn tại những quốc gia mà tổ chức nghề nghiệp mới ra đời trong thế kỷ 20 như Pháp, Đức, ... thì nhà nước giữ vai trò quyết định trong những vấn đề về kế toán. Đặc điểm của các tổ chức nghề nghiệp trong những quốc gia này là thường không mạnh, số lượng thành viên ít và không có ảnh hưởng nhiều đến việc xây dựng các chuẩn mực.

1.3.3. Các nhân tố thuộc về môi trường kinh doanh

Để cung cấp được thông tin tài chính hữu ích, đạt được mục tiêu của báo cáo tài chính, kế toán không chỉ tùy thuộc vào sự am hiểu các kỹ thuật ghi chép kế toán mà còn tùy thuộc vào sự nắm vững cấu trúc của kế toán bao gồm các khái niệm và giả thuyết kế toán do con người thu thập được từ môi trường kinh doanh. Các khái niệm và giả thuyết này rất hiếm khi thay đổi và hiển nhiên được xã hội công nhận vì nó phù

hợp với mục tiêu của báo cáo tài chính. Các nhân tố thuộc về môi trường kinh doanh như: nguồn cung cấp tài chính, người sử dụng thông tin tài chính, tình hình lạm phát tại một quốc gia, ... đều có ảnh hưởng lớn đến các kỹ thuật, phương pháp thực hiện kế toán tại quốc gia đó.

1.3.3.1. Nguồn cung cấp tài chính

Căn cứ vào nguồn cung cấp tài chính cho doanh nghiệp tại một quốc gia mà ta có thể thấy được sự khác biệt giữa các hệ thống kế toán. Tại các quốc gia mà nguồn cung cấp tài chính chủ yếu từ thị trường vốn, người sử dụng thông tin là các nhà đầu tư. Mỗi quan tâm của họ chỉ tập trung vào tính trung thực hợp lý của báo cáo tài chính. Các nhà đầu tư không có điều kiện tiếp xúc, thu thập thêm thông tin về các báo cáo tài chính. Vì thế nhu cầu của họ là báo cáo tài chính phải phản ánh đúng thực trạng tài chính, cung cấp đầy đủ các thông tin trọng yếu giúp người đọc có thể hiểu được tình hình tài chính của doanh nghiệp, tránh đưa ra các quyết định đầu tư sai lầm. Để thực hiện yêu cầu này, thể hiện trung thực bản chất của các sự kiện, nghiệp vụ phát sinh, kế toán tại các quốc gia này sẽ ít tuân thủ theo các quy định về pháp lý như Luật thuế, ...

Ngược lại, các quốc gia có nguồn cung cấp tài chính chủ yếu là nhà nước, ngân hàng hoặc các dòng họ thường không có đòi hỏi cao về sự đầy đủ cũng như tính trung thực và hợp lý của thông tin. Tuy nhiên kế toán thường được yêu cầu phải tuân thủ các luật định.

1.3.3.2. Lạm phát

Bên cạnh nguồn cung cấp tài chính, lạm phát cũng được xem là một nhân tố trong môi trường kinh doanh có tác động đến hệ thống kế toán tại các quốc gia. Khi lạm phát xảy ra, giá trị của đồng tiền sụt giảm. Một ví dụ điển hình cho lạm phát có thể thấy là giá trị một đồng USD vào năm 1913 có giá trị tương đương 4 mark Đức, nhưng chỉ 10 năm sau, một USD đổi được đến 4 tỷ mark. Hay tại Brazil, nơi người ta tính chỉ trong vòng từ năm 1960 đến năm 1994, lạm phát đã làm giá cả tại quốc gia này gia tăng đến 22 tỷ lần. Chính vì thế mục tiêu bảo toàn vốn luôn rất quan trọng, báo cáo tài

chính của các công ty luôn phải được điều chỉnh để loại trừ ảnh hưởng sai lệch của việc biến đổi giá cả đến giá trị tài sản và thu nhập công ty.

1.3.3.3. Lao động

Lao động được xem là một nhân tố mới yêu cầu phải khai báo trên báo cáo tài chính của các công ty. Mặc dù ảnh hưởng của nhân tố này còn khiêm tốn nhưng tại một số quốc gia như Thụy Điển, Việt Nam... cũng đã yêu cầu khai báo về số lượng công nhân viên, tiền lương bình quân hàng năm, khả năng tạo phúc lợi chung của doanh nghiệp và sự phân phối chúng trên báo cáo tài chính của tất cả các loại hình công ty.

1.4. Thực tiễn xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế và đặc điểm quá trình hòa hợp về kế toán trên thế giới

1.4.1. Hệ thống chuẩn mực kế toán của một số quốc gia trên thế giới

Những năm đầu của thế kỷ 20 được xem là giai đoạn ra đời và phát triển mạnh mẽ của chuẩn mực kế toán. Đi tiên phong trong giai đoạn này có thể kể đến nước Nga, đây là quốc gia đầu tiên ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất vào năm 1925. Sau đó, vào năm 1937, nước Đức cũng bắt đầu ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất của riêng mình. Và hàng loạt các quốc gia bắt đầu quan tâm nhiều đến việc chuẩn hóa công tác kế toán, hình thành các quy ước, nguyên tắc thống nhất để hướng dẫn cho các kế toán viên thực hiện. Tuy nhiên chỉ đến năm 1929, khi khủng hoảng kinh tế xảy ra, các nhà kinh tế mới bắt đầu nhận thức đầy đủ hơn về tầm quan trọng của thông tin tài chính. Nhu cầu cấp bách hình thành hệ thống chuẩn mực kế toán ra đời. Ngày nay chuẩn mực kế toán đã hiện hữu trong hệ thống kế toán hầu hết các quốc gia trên thế giới. Trong thực tiễn, đa số các quốc gia đều có hệ thống chuẩn mực kế toán riêng cho mình. Tuy nhiên, cách thức trình bày chuẩn mực của họ khác nhau, nội dung, phương pháp và cơ quan thiết lập chuẩn mực của họ cũng không giống nhau.

Hiện nay trên thế giới, xét trên phương diện chuẩn mực kế toán, các quốc gia phát triển, có nền kinh tế thị trường lâu đời ảnh hưởng rất sâu rộng đến sự phát triển nghề

ng nghiệp kế toán trong tương lai. Các quốc gia này được chia thành hai trường phái kế toán tiêu biểu, đó là trường phái Châu Âu lục địa và trường phái Anglo – Saxon.

1.4.1.1. Trường phái kế toán Anglo – Saxon

Các quốc gia thuộc trường phái này đa số là các nước sử dụng Anh ngữ như Anh, Mỹ, Úc, Canada, Họ có hệ thống pháp lý, môi trường kinh doanh, ... tương tự nhau, các tổ chức nghề nghiệp của họ ra đời rất sớm, có ảnh hưởng nhiều đến việc ban hành các chuẩn mực kế toán. Hệ thống chuẩn mực của các quốc gia này cũng tương đồng với nhau về nhiều phương diện và có những khác biệt đáng kể với nhóm Châu Âu lục địa.

Thuộc nhóm này có thể chọn nước Mỹ là một minh họa, đây là quốc gia có hệ thống kế toán và hệ thống tổ chức nghề nghiệp mạnh, khá vững chắc. Quốc gia này cũng quan tâm rất sớm đến sự cần thiết chuẩn mực hóa công tác kế toán.

a/ Các cơ quan của Mỹ có liên quan đến việc ban hành chuẩn mực kế toán

Ở Mỹ, Luật công ty được hình thành từ khá sớm nhưng lại không có các quy định chi tiết về kế toán và kiểm toán. Báo cáo tài chính của các công ty ở Mỹ gần như vẫn không bị ràng buộc bởi một quy định nào. Chỉ đến khi Ủy ban giao dịch chứng khoán (SEC) ra đời, chính phủ liên bang mới bắt buộc các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán phải thực hiện kế toán và kiểm toán theo một tiêu chuẩn chung. Từ đó hình thành Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ (FASB) và hệ thống chuẩn mực kế toán tại Mỹ.

Các tổ chức ban hành Hệ thống các nguyên tắc kế toán đã được chấp nhận (GAAP) của Mỹ bao gồm Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ (FASB), Viện kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA), Ban xử lý các vấn đề phát sinh (EITF), Ủy Ban Giao Dịch Chứng Khoán (SEC), và các nguồn khác.

*** Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ (FASB)**

Trước khi FASB được thành lập, các chuẩn mực kế toán và các hướng dẫn liên quan đến các vấn đề kế toán hiện hành được ban hành bởi Ủy Ban Thủ Tục Kế Toán (ARBs) được thành lập năm 1938 và sau đó bởi Ủy Ban Nguyên Tắc Kế Toán

(Accounting Principle Board - APBs) – một tổ chức do Viện kế toán viên công chứng Mỹ (AICPA) thành lập năm 1959. Năm 1970, APBs bị nhiều chỉ trích về việc ban hành các chuẩn mực thiếu khách quan do không có sự tham gia của các tổ chức khác bên ngoài AICPA. Ngoài ra Ủy Ban này cũng không đưa ra các mục tiêu và nguyên tắc có thể chấp nhận rộng rãi. Vì thế AICPA đã lập ra 3 Ủy ban để xét duyệt lại các vấn đề bị chỉ trích và thành lập một Ủy ban độc lập hơn, đó chính là Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ - gọi tắt là FASB.

FASB là một tổ chức hoạt động độc lập được thành lập năm 1972 bao gồm bảy thành viên đến từ khu vực kế toán công, ngành nghề tư nhân, khu vực hàn lâm và cơ quan giám sát. FASB được chỉ định duyệt xét, cải tiến các chuẩn mực cũ, ban hành thêm các chuẩn mực kế toán tài chính và các hướng dẫn (thuộc mục A của GAAP) cũng như khuôn mẫu lý thuyết cho việc lập và trình bày BCTC trong khu vực kinh tế tư nhân.

FASB có hai tổ chức hỗ trợ, một là Hội đồng tư vấn chuẩn mực kế toán tài chính (FASAC) có nhiệm vụ tư vấn về các vấn đề kỹ thuật cần được FASB quan tâm và các vấn đề khác. Thứ hai là Ban xử lý các vấn đề phát sinh (EITF) có nhiệm vụ ban hành các trích yếu EITF (thuộc mục C của GAAP) về các vấn đề hiện có hay vừa phát sinh, những vướng mắc trong thi hành và các vấn đề thảo luận nhằm hướng dẫn việc áp dụng các tuyên bố kế toán có liên quan.

Quan điểm của FASB khi duyệt xét, thiết lập các chuẩn mực kế toán tài chính và các hướng dẫn là để:

- Cải tiến tính hữu dụng của báo cáo tài chính.
- Giữ cho các chuẩn mực kịp thời phản ánh các thay đổi về phương pháp kinh doanh và sự thay đổi về môi trường của nền kinh tế.
- Theo sát các thiếu sót của các khoản mục chủ yếu trên báo cáo tài chính.
- Khuyến khích sự hội tụ của các tiêu chuẩn báo cáo tài chính quốc tế, đồng thời cải tiến chất lượng báo cáo tài chính.

- Cải tiến hiểu biết chung về bản chất và mục đích của các thông tin chứa đựng trong các báo cáo tài chính.

Và để thực hiện tốt nhiệm vụ của mình, FASB luôn tuân theo các quy tắc nhất định như sau:

- Khách quan trong việc ra quyết định và để đảm bảo thông tin thu được từ các chuẩn mực phải phản ánh hoạt động kinh tế một cách trung thực nhất có thể.
- Cân nhắc cẩn thận quan điểm của các hội viên trong việc phát triển các khái niệm và chuẩn mực, dựa trên yếu tố đầu vào từ công chúng để suy xét cẩn thận mức độ hữu dụng của thông tin kết quả.
- Ban hành chuẩn mực chỉ khi lợi ích mong muốn lớn hơn chi phí phải gánh chịu.
- Xem lại hiệu quả của các quyết định trong quá khứ và diễn giải, sửa đổi hoặc thay thế các chuẩn mực theo một lộ trình thời gian hợp lý. FASB cam kết theo một quy trình mở, có trật tự trong việc thiết lập chuẩn mực nhằm ngăn ngừa việc đặt lợi ích cá nhân lên trên lợi ích tập thể.

*** Viện kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA)**

Viện kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA) là Hiệp hội nghề nghiệp của các kế toán viên công chứng tại Mỹ. Tiền thân của AICPA là Hiệp hội kế toán viên công Hoa Kỳ (AAPA) được thành lập năm 1887. Vào năm 1916, tổ chức này đổi tên thành Viện kế toán công với số lượng hội viên khoảng 1.150 người và duy trì cho đến năm 1957 thì đổi tên thành Viện kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA). Vai trò ban đầu của tổ chức này là đáp ứng nhu cầu đào tạo các kế toán viên công chứng (CPA). Nhưng cho đến nay, tổ chức này là cơ quan có ảnh hưởng quan trọng đến việc hoàn thiện các tiêu chuẩn chuẩn mực kế toán và thực tiễn kế toán. Nhiệm vụ của AICPA là đào tạo và đem lại cho các thành viên những kiến thức và kỹ năng quản lý để những dịch vụ họ cung cấp mang đến nhiều lợi ích cho xã hội và thể hiện được tính chuyên nghiệp cao.

*** Ủy Ban Giao Dịch Chứng Khoán (SEC)**

SEC là một cơ quan của nhà nước có quyền hợp pháp ban hành và áp dụng các nguyên tắc thực hành kế toán cho các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán. Ngoài ra SEC còn có trách nhiệm thiết lập các chuẩn mực về báo cáo và kế toán tài chính cho các doanh nghiệp thuộc khối nhà nước theo Điều luật Hồi đoái năm 1934. Tuy nhiên, trong suốt lịch sử hoạt động của mình, các chính sách của Ủy Ban này đều dựa trên khối kinh tế tư nhân cho chức năng thiết lập các chuẩn mực báo cáo tài chính. Vì vậy, Ủy Ban này có ảnh hưởng quan trọng đến các nguyên tắc thực hành kế toán.

*** Hiệp Hội Kế Toán Mỹ (AAA)**

Là tổ chức tiên phong trong giáo dục, nghiên cứu và thực hành kế toán phát triển khắp thế giới, Hiệp Hội Kế Toán Mỹ (AAA) được thành lập vào năm 1916 với số lượng hội viên là những người giảng dạy và nghiên cứu về kế toán trong các trường đại học, trong các doanh nghiệp và các tổ chức phi lợi nhuận. Mục tiêu của Hiệp Hội là khuyến khích và tài trợ cho các công trình nghiên cứu về kế toán, xuất bản các tạp chí kế toán, phát triển lý thuyết kế toán và cải thiện giáo dục về kế toán. Hiệp hội còn hợp tác với FASB trong nghiên cứu, giải quyết các vấn đề về kế toán, giáo dục và thông tin.

b/ Nội dung các chuẩn mực

Cho đến nay, FASB đã ban hành các loại công bố như sau:

- Khuôn mẫu kế toán tài chính : nhằm mục đích đưa ra khung lý thuyết nền tảng cho việc xây dựng chuẩn mực kế toán (07 khuôn mẫu) :

- Khuôn mẫu lý thuyết số 01 : Các quan điểm về báo cáo tài chính của các tổ chức kinh doanh ban hành vào tháng 11/1978
- Khuôn mẫu lý thuyết số 02 : Đặc điểm chất lượng của thông tin kế toán Khuôn mẫu lý thuyết số 03 : Các yếu tố của BCTC ban hành vào tháng 12/1980
- Khuôn mẫu lý thuyết số 04 : Các quan điểm về báo cáo tài chính của các tổ chức phi lợi nhuận ban hành vào tháng 12/1980

- Khuôn mẫu lý thuyết số 05 : Phương pháp ghi nhận và đo lường trong Báo cáo tài chính ban hành vào tháng 12/1984
- Khuôn mẫu lý thuyết số 06 : Các yếu tố của BCTC – thay thế cho khuôn mẫu lý thuyết số 03 ban hành vào tháng 12/1985
- Khuôn mẫu lý thuyết số 07 : Sử dụng thông tin lưu chuyển tiền tệ và hiện giá trong đo lường kế toán ban hành vào tháng 02/2000

- Bản tin nghiên cứu kế toán : do các nhân viên FASB soạn thảo để trình bày các công trình nghiên cứu về kế toán.

- Chuẩn mực kế toán : giải quyết các vấn đề cụ thể về kế toán (161 chuẩn mực)

- Các hướng dẫn chi tiết về các chuẩn mực kế toán (48 hướng dẫn)

- Thuật ngữ về kế toán : giúp tạo nên sự thống nhất về thuật ngữ.

c/ Phương pháp làm việc

Do các quyết định của FASB có ảnh hưởng rộng đến nhiều tổ chức nên để đảm bảo tính công bằng trong quá trình thiết lập các chuẩn mực, FASB đã áp dụng phương pháp mở khi xây dựng các chuẩn mực kế toán. Tất cả các cuộc họp đều được công khai, những ý kiến, quan điểm khác nhau được ghi chép và tổng hợp một cách tỉ mỉ để đảm bảo nguyên tắc là mỗi quan tâm của công chúng luôn được ghi nhận và quan tâm thỏa đáng. Trình tự thiết lập chuẩn mực của FASB gồm các bước sau:

- Tiếp nhận các vấn đề cần giải quyết, tranh luận và xem xét lại các chuẩn mực hiện hữu từ các nguồn khác nhau.
- Tổng hợp thông tin và tổ chức thảo luận tại cuộc họp của Ủy Ban.
- Bỏ phiếu thông qua quyết định có nên xây dựng thành chuẩn mực hay không? Nếu có sẽ ban hành bản dự thảo chuẩn mực và phân phối cho các bên có liên quan với lời mời phát biểu cho ý kiến. Trong trường hợp cần thiết, Ủy ban sẽ mở cuộc họp thảo luận và phân tích bản dự thảo.
- Ủy Ban sẽ phân tích các ý kiến đóng góp nhận được về dự thảo. Sau đó sẽ hiệu đính dự thảo (nếu cần thiết).

- Dự thảo sẽ chuyển thành chuẩn mực mới nếu được ít nhất 4 trên 7 phiếu tán thành. Đối với những vấn đề còn bất đồng lớn, các bước trên sẽ được lặp lại.

1.4.1.2. Trường phái kế toán Châu Âu lục địa

Đối với các quốc gia thuộc trường phái Châu Âu lục địa, đồng nhất hóa về kế toán là điểm khác biệt chủ yếu so với trường phái Anglo – Saxon. Các quốc gia này cho rằng sự đồng nhất về kế toán sẽ giúp cho người sử dụng tránh khỏi những khác biệt trọng yếu do tính thiếu đồng nhất gây ra. Do đó hệ thống chuẩn mực của các quốc gia Châu Âu lục địa như Pháp, Đức, Ý, Tây Ban Nha, ... đều đặt nền tảng trên sự ban hành hệ thống tài khoản thống nhất, khung pháp lý về kế toán và các hướng dẫn chi tiết. Minh chứng cho trường phái này có thể xem xét đến quá trình thiết lập chuẩn mực tại Pháp.

a/ Các cơ quan của Pháp có liên quan đến việc ban hành chuẩn mực kế toán

*** Ủy ban quốc gia về kế toán (CNC)**

Ủy ban quốc gia về kế toán (CNC) là một tổ chức liên nghề nghiệp và liên bộ trực thuộc quản lý của Bộ Tài Chính với số lượng thành viên khá đông đảo, khoảng 100 người đến từ các Bộ và pháp viện quốc gia, các tổ chức tư nhân và nhà nước, các chuyên gia kế toán kiểm toán, ... do chính phủ chỉ định với nhiệm kỳ 3 năm. Đây là tổ chức có nhiệm vụ xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán cho Pháp, cũng như phụ trách về kiểm tra và đào tạo. CNC là tổ chức nhà nước nhưng được phép làm việc độc lập và nhận thông tin, ý kiến từ quần chúng khi xây dựng các chuẩn mực kế toán. Toàn bộ công việc của CNC chủ yếu được thực hiện tại các nhóm làm việc.

*** Ủy ban giao dịch chứng khoán**

Ủy ban giao dịch chứng khoán được thành lập vào năm 1967 với trách nhiệm giám sát thị trường chứng khoán. Nhằm bảo vệ lợi ích của các cổ đông, Ủy ban này rất quan tâm đến tính có thể chấp nhận được của báo cáo hàng năm của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán và thường đặt ra những vấn đề để CNC giải quyết.

b/ Nội dung các chuẩn mực

*** Tổng hoạch đồ kế toán :**

Trong thời kỳ thống trị tại Pháp, nước Đức đã du nhập vào nơi đây ý tưởng chuẩn mực hóa công tác kế toán thông qua hệ thống tài khoản thống nhất do một giáo sư người Đức tên Schmalenbach đề xướng vào năm 1932. Và năm 1947 chính phủ Pháp mới bắt đầu thực hiện ý tưởng trên bằng việc thành lập một Ủy Ban soạn thảo và ban hành Tổng hoạch đồ kế toán quốc gia. Lúc đầu, Tổng hoạch đồ chỉ áp dụng bắt buộc đối với các doanh nghiệp nhà nước và ảnh hưởng rất ít đến khu vực tư nhân. Nhưng cùng với sự thay đổi nền kinh tế, Tổng hoạch đồ ngày càng bộc lộ nhiều nhược điểm, cho nên trong những năm 1957 và năm 1982 Ủy ban đã liên tục xét duyệt những vấn đề còn tồn tại để đưa ra Tổng hoạch đồ mới. Cho đến năm 1986, Tổng hoạch đồ được hiệu đính để thi hành chỉ thị của Liên minh Châu Âu và tồn tại cho đến ngày nay.

Những phần chính trong Tổng hoạch đồ liên quan đến kế toán tài chính bao gồm:

- Các quy định chung, nguyên tắc cơ bản về kế toán và tổ chức kế toán.
- Giải thích các thuật ngữ kế toán.
- Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất.
- Nguyên tắc đo lường và đánh giá xác định kết quả kinh doanh.
- Cơ sở thiết lập báo cáo tài chính và các mẫu biểu đính kèm.
- Kế toán phân tích.

So với hệ thống chuẩn mực kế toán của Mỹ, Tổng hoạch đồ kế toán Pháp tạo được sự đồng nhất trong toàn bộ nền kinh tế thông qua việc ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất và mẫu chuẩn báo cáo tài chính. Nhưng đây cũng chính là nhược điểm lớn của Tổng hoạch đồ kế toán Pháp do đã hạn chế sự tự do xây dựng một hệ thống kế toán riêng phù hợp cho từng loại hình kinh doanh.

*** Các thông báo kế toán :**

Ngoài Tổng hoạch đồ kế toán, hệ thống chuẩn mực của Pháp còn có các thông báo kế toán bao gồm:

- Các thông báo về các dự thảo kế toán.

- Các hướng dẫn chi tiết liên quan đến các quy định, phương pháp kế toán.

Ở một chừng mực, các thông báo này đôi khi được xem như là nguồn tài liệu của luật, được các tổ chức nghề nghiệp kế toán, các doanh nghiệp sử dụng như một yêu cầu bắt buộc trong hệ thống kế toán của mình.

*** Hệ thống luật pháp :**

Trong các Bộ Luật của Pháp như: Luật Thương Mại, Luật Công ty, Luật Thuế, Luật Kế toán đều có các quy định về các vấn đề liên quan và ảnh hưởng đến kế toán. Định kỳ, toàn bộ các điều luật này sẽ được Quốc hội phê duyệt và hiệu đính để luôn phù hợp với những thay đổi.

c/ Phương pháp làm việc

CNC là tổ chức nhà nước trực thuộc sự quản lý của Bộ Tài Chính, các thành viên của CNC do chính phủ chỉ định và được phép độc lập thực hiện công việc thông qua các nhóm làm việc. Nhóm phụ trách nguyên tắc chung sau khi soạn thảo xong các chuẩn mực sẽ đệ trình lên các bộ phận có liên quan để chuẩn y.

Trình tự thiết lập chuẩn mực của CNC gồm các bước sau:

- Chọn đề tài.
- Các nhóm làm việc nghiên cứu về mặt kỹ thuật và báo cáo kết quả cho Ban chuyên trách.
- Thông qua bỏ phiếu tán thành, Ban chuyên trách sẽ đề bạt vấn đề lên Văn phòng.
- Văn phòng sẽ chuyển quyền quyết định lại cho Đại hội thường niên.
- CNC không có quyền ban hành chuẩn mực. Những dự thảo do CNC xây dựng được Đại Hội thường niên thông qua được xem như lời đề nghị chính thức để Chính phủ thông qua.

1.4.2. Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế

1.4.2.1. Nguyên nhân hình thành hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế

Với xu hướng toàn cầu hóa về hợp tác và phát triển kinh tế, sự hình thành hàng loạt các công ty đa quốc gia, thị trường tài chính quốc tế và các hoạt động thương mại ngoài biên giới, các nhà đầu tư không chỉ hoạt động trong phạm vi khu vực mà còn mở rộng hoạt động ra phạm vi toàn thế giới. Hoạt động kế toán không còn là vấn đề mang tính quốc gia mà cần phải được giải quyết ở tầm cỡ và quy mô quốc tế. Nhu cầu này đòi hỏi phải xúc tiến quá trình hài hòa, thống nhất chuẩn mực kế toán các quốc gia, nhằm tạo ra một ngôn ngữ chung về kế toán, nâng cao tính khách quan và tính có thể tin cậy được của thông tin tài chính, giúp cho thông tin được trình bày trên báo cáo tài chính có thể hiểu và so sánh được. Muốn được như vậy đòi hỏi phải xây dựng và ban hành một hệ thống chuẩn mực chung, hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế được hình thành.

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế là hệ thống chuẩn mực đề cập đến những vấn đề mang tính nền tảng, khuôn mẫu, những nguyên tắc, phương pháp có tính chất cơ bản được chấp nhận rộng rãi trên toàn thế giới, có thể áp dụng ngay ở những quốc gia đã có đầy đủ những điều kiện cần thiết và ở các quốc gia chưa phát triển. Tuy nhiên, con đường quốc tế hóa kế toán không đơn giản, việc quyết định cơ quan ban hành, các vấn đề cần hòa hợp – hội tụ trong hệ thống chuẩn mực, lựa chọn quan điểm chính trong hệ thống chuẩn mực giữa hai trường phái kế toán Anglo-Saxon và Châu Âu lục địa là những vấn đề luôn cần được giải quyết trong suốt quá trình hình thành và phát triển hệ thống chuẩn mực quốc tế kế toán.

1.4.2.2. Cơ quan ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế

Cơ quan đầu tiên xây dựng và ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế chính là Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB). Đây là một tổ chức độc lập thành lập năm 1973, bao gồm đại diện của 13 nước thành viên trực thuộc Liên đoàn kế toán quốc tế (IFAC), đại diện của 03 tập đoàn kinh tế lớn và một số quan sát viên độc lập đến từ Ủy Ban Châu Âu, Trung Quốc, Ủy Ban Chứng Khoán Quốc Tế (IOSCO), Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Tài Chính Hoa Kỳ (FASB). Nhiệm vụ của cơ quan này là:

- Xây dựng và ban hành các chuẩn mực kế toán quốc tế và thực hiện mục tiêu để các chuẩn mực này được chấp nhận rộng rãi trên thế giới.

- Cập nhật, cải tiến và thay đổi phù hợp các quy định về kế toán, chuẩn mực kế toán và các thủ tục trình bày báo cáo tài chính.

- Phát huy tối đa tính hiệu quả, hiệu lực của chuẩn mực kế toán quốc gia và quốc tế để tiến đến xu thế hội nhập các hệ thống kế toán (theo cuộc họp tổ chức tại Edinburgh, Scotland ngày 24/05/2000).

Đến năm 1977, IASC nhận thấy xu thế hội nhập của nền kinh tế thế giới đòi hỏi cần phải tập trung sức mạnh từ các hệ thống kế toán quốc gia để xây dựng một hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế hoàn thiện hơn. Do đó, IASC quyết định cơ cấu lại tổ chức của mình. Tháng 12/1999, IASC đã chỉ định một ủy ban lựa chọn và thành lập Hội đồng thành viên (Trustees) gồm 22 thành viên đến từ các khu vực địa lý, lĩnh vực chuyên môn khác nhau. Trong đó có 06 người đến từ Bắc Mỹ, 06 người đến từ Châu Âu, 06 người đến từ khu vực Châu Á Thái Bình Dương (APA) và 04 người còn lại đến từ các quốc gia, khu vực khác. Nhiệm vụ của Trustees là bổ nhiệm các thành viên IASB, Hội đồng cố vấn chuẩn mực SAC và Ủy ban hướng dẫn các chuẩn mực báo cáo tài chính (IFRIC), giám sát hiệu quả hoạt động của IASC, tìm kiếm, phê duyệt và soát xét nguồn tài chính của IASC.

Để thực hiện chức năng của mình, vào tháng 02/2001, Hội đồng thành viên (Trustees) đã thiết lập nên Ủy ban sáng lập chuẩn mực kế toán quốc tế (IASC Foundation). Ủy ban này bao gồm ba tổ chức chính là Ủy Ban Chuẩn Mực Kế Toán Quốc Tế (IASB), Hội đồng cố vấn chuẩn mực (SAC) và Ủy ban hướng dẫn các chuẩn mực báo cáo tài chính (IFRIC).

▪ **IASB - Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế** - là một tổ chức độc lập thuộc khu vực tư nhân bắt đầu hoạt động vào ngày 01/04/2001 dưới sự giám sát của IASC Foundation, bao gồm 14 thành viên trong đó có 12 thành viên chuyên trách. Mục tiêu hoạt động chính của IASB là:

- Phát triển các chuẩn mực kế toán có chất lượng cao, thống nhất, dễ hiểu và có tính chất khả thi cao cho toàn thế giới trên quan điểm phục vụ lợi ích của công chúng;

- Tăng cường tính minh bạch, có thể so sánh được của thông tin trong BCTC và các báo cáo liên quan đến tài chính, kế toán khác, giúp những thành viên tham gia thị trường vốn thế giới và những người sử dụng BCTC đưa ra các quyết định kinh tế;
- Xúc tiến việc sử dụng và ứng dụng nghiêm ngặt các IASs;
- Đem đến những giải pháp có chất lượng cao cho sự hòa hợp giữa hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia và các chuẩn mực kế toán quốc tế.

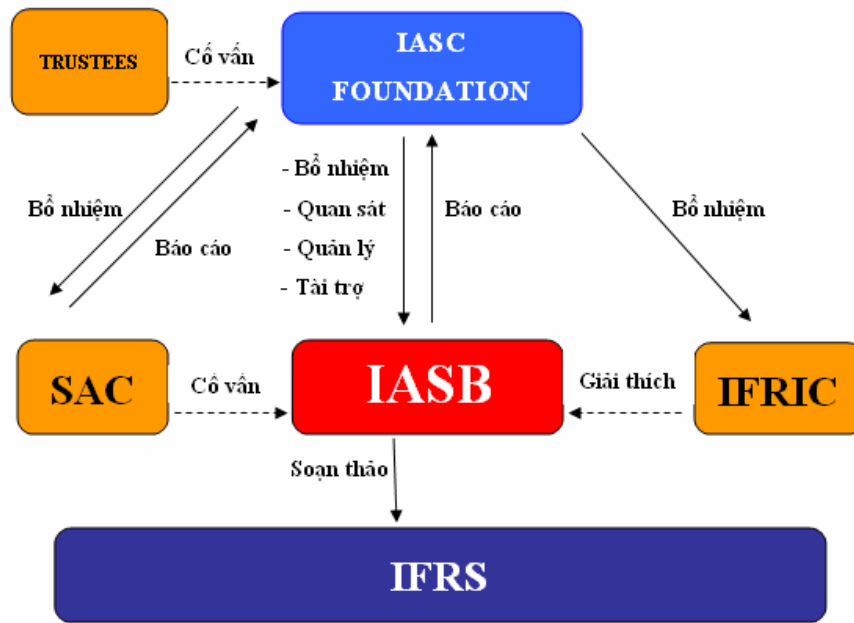
Một chuẩn mực chỉ được IASB ban hành khi có tối thiểu 8 thành viên đồng ý. IASB vẫn kế thừa các chuẩn mực kế toán quốc tế do IASC ban hành trước đây và tiếp tục xây dựng, ban hành và phát triển các chuẩn mực kế toán mới với tên gọi là chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRSs.

▪ **Hội đồng cố vấn chuẩn mực (SAC)** bao gồm các nhóm cá nhân có nguồn gốc chức năng và khu vực địa lý khác nhau nhằm cố vấn cho IASB và đôi khi, cho các ủy thác viên.

▪ **Các thành viên của IFRIC** đến từ các khu vực địa lý rộng rãi, có nền kinh tế phát triển, đại diện của kế toán viên trong các ngành nghề và người sử dụng BCTC.

Bên cạnh đó, tất cả thành viên của IASB có trách nhiệm liên hệ với các nhà thiết lập chuẩn mực quốc gia không có thành viên của IASB trong tổ chức lập quy của họ. Ngoài ra, nhiều quốc gia này cũng có mặt trong Hội đồng cố vấn chuẩn mực.

Hình 1 : Sơ đồ cơ cấu tổ chức của Ủy ban sáng lập chuẩn mực kế toán quốc tế (IASC Foundation)



1.4.2.3. Nội dung của hệ thống chuẩn mực quốc tế về kế toán

a/ Khuôn mẫu lý thuyết của việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Báo cáo tài chính là kết quả sau cùng của kế toán, được lập và trình bày nhằm mục đích giúp cho người sử dụng đánh giá đúng sức mạnh tài chính, khả năng sinh lãi và triển vọng của doanh nghiệp từ đó đưa ra các quyết định đúng đắn phù hợp với mục tiêu mà họ quan tâm. Mặc dù bề ngoài báo cáo tài chính của các quốc gia có vẻ giống nhau nhưng sự khác biệt về đặc điểm của nền văn hóa, môi trường kinh tế, xã hội, luật pháp giữa các quốc gia đã hình thành nên định nghĩa, cũng như các cách ghi chép, tính toán và trình bày thông tin khác nhau về các yếu tố trên báo cáo tài chính. Do vậy, IASC trong quá trình thực hiện mục tiêu xây dựng chuẩn mực kế toán quốc tế tiến đến hòa hợp – hội tụ kế toán quốc tế, đã ban hành khuôn mẫu lý thuyết của việc lập và trình bày báo cáo tài chính.

Khuôn mẫu là những quy ước chung về các khái niệm kế toán căn bản, về các đặc điểm định tính của báo cáo tài chính, về các yếu tố cần có, và về các phương pháp đánh giá các yếu tố của báo cáo tài chính. Khuôn mẫu không phải là chuẩn mực kế toán, không điều nào trong khuôn mẫu được phép vượt quá các IAS. Trong trường

hợp có sự mâu thuẫn giữa khuôn mẫu và IAS, thì IAS sẽ được tôn trọng hơn. Tuy vậy, khuôn mẫu chính là cơ sở :

- Giúp cho IASC trong việc duyệt xét các IAS hiện hữu và phát triển các IAS trong tương tại.
- Giúp đỡ cho IASC trong việc cải tiến và hài hòa các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán và các thủ tục liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính bằng cách cung cấp các cơ sở để giảm bớt việc lựa chọn các phương pháp hạch toán được IASC cho phép.

b/ Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế :

Cho đến ngày 01/01/2008, IASC và IASB đã ban hành được 30 chuẩn mực kế toán quốc tế IAS và 08 chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS. Các chuẩn mực này áp dụng cho mọi loại hình doanh nghiệp, bao gồm như sau :

- Nhóm chuẩn mực kế toán IASs do IASC ban hành :
 - ❖ **IAS 1** Trình bày báo cáo tài chính
 - ❖ **IAS 2** Hàng tồn kho
 - ❖ **IAS 7** Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
 - ❖ **IAS 8** Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót
 - ❖ **IAS 10** Các sự kiện sau ngày kết thúc niên độ
 - ❖ **IAS 11** Hợp đồng xây dựng
 - ❖ **IAS 12** Thuế thu nhập doanh nghiệp
 - ❖ **IAS 14** Báo cáo bộ phận (*sẽ được thay thế bằng IFRS 8 từ ngày 01/01/2009*)
 - ❖ **IAS 16** Tài sản cố định hữu hình
 - ❖ **IAS 17** Thuê tài sản
 - ❖ **IAS 18** Doanh thu

- ❖ **IAS 19** Phúc lợi cho người lao động
- ❖ **IAS 20** Kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ và trình bày các khoản hỗ trợ của Chính phủ
- ❖ **IAS 21** Ảnh hưởng của sự thay đổi tỷ giá hối đoái
- ❖ **IAS 23** Chi phí đi vay
- ❖ **IAS 24** Thông tin về các bên liên quan
- ❖ **IAS 26** Kế toán và báo cáo quỹ hưu trí
- ❖ **IAS 27** Báo cáo tài chính riêng và báo cáo tài chính hợp nhất
- ❖ **IAS 28** Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết
- ❖ **IAS 29** Báo cáo tài chính trong điều kiện nền kinh tế siêu lạm phát
- ❖ **IAS 30** Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự
- ❖ **IAS 31** Góp vốn liên doanh
- ❖ **IAS 33** Lãi trên cổ phiếu
- ❖ **IAS 34** Báo cáo tài chính giữa niên độ
- ❖ **IAS 36** Tổn thất tài sản
- ❖ **IAS 37** Dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng
- ❖ **IAS 38** Tài sản cố định vô hình
- ❖ **IAS 39** Ghi nhận và đánh giá công cụ tài chính
- ❖ **IAS 40** Bất động sản đầu tư
- ❖ **IAS 41** Nông nghiệp
- Nhóm chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS do IASB ban hành
 - ❖ **IFRS 1** Lần đầu áp dụng các chuẩn mực quốc tế về trình bày BCTC
 - ❖ **IFRS 2** Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu

- ❖ **IFRS 3** Hợp nhất kinh doanh
- ❖ **IFRS 4** Hợp đồng bảo hiểm
- ❖ **IFRS 5** Tài sản dài hạn giữ để bán và Hoạt động không liên tục
- ❖ **IFRS 6** Hoạt động thăm dò và đánh giá khoáng sản
- ❖ **IFRS 7** Công cụ tài chính: Trình bày
- ❖ **IFRS 8** Các bộ phận kinh doanh

- Các hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán quốc tế IAS và chuẩn mực BCTC quốc tế do IFRIC – Ủy ban hướng dẫn IFRS và tiền thân của tổ chức này – Ủy ban SIC (Standing Interpretations Committee) ban hành.

1.4.3. Đặc điểm của quá trình hòa hợp – hội tụ kế toán quốc tế

1.4.3.1. Nguyên nhân hòa hợp - hội tụ kế toán quốc tế

Quá trình toàn cầu hóa cùng với sự phát triển nhanh chóng của thị trường vốn quốc tế đòi hỏi phải nâng cao chất lượng thông tin tài chính, đảm bảo lợi ích cho các nhà đầu tư. Do sự khác nhau về môi trường văn hóa, hệ thống pháp lý, chính trị, quá trình hình thành và phát triển các hội nghề nghiệp, mỗi quốc gia đều có các tổ chức thiết lập hệ thống chuẩn mực riêng. Báo cáo tài chính của các quốc gia khác nhau được lập theo các chuẩn mực khác nhau. Từ đó cung cấp các kết quả khác nhau, thậm chí trái ngược nhau. Vì thế yêu cầu phải thiết lập một hệ thống chuẩn mực kế toán “chuẩn” luôn được xem là một vấn đề vô cùng bức thiết trong bối cảnh thương mại quốc tế hiện nay.

Quá trình hòa hợp diễn ra ở cả hai mức độ khu vực và thế giới, ở cả hai tuyến chính phủ và phi chính phủ với sự can thiệp của các tổ chức trong và ngoài nghề nghiệp kế toán kiểm toán. Mục tiêu ban đầu của các tổ chức kế toán quốc tế là hòa hợp quốc tế về kế toán, đi tìm các chuẩn mực lý tưởng cho thế giới. Tuy nhiên quá trình này chỉ diễn ra trong bước đầu, sau đó con đường hòa hợp kế toán quốc tế chuyển sang hội tụ kế toán quốc tế. Lý do thực chất quá trình hòa hợp vẫn là cuộc đấu tranh để giành vị trí của các hệ thống kế toán của tổ chức nghề nghiệp các quốc gia có tiềm lực kinh tế

ạnh. Bên cạnh đó ảo tưởng cho rằng quá trình hòa hợp sẽ giúp các nước đang phát triển có ngay được các chuẩn mực tiên tiến sử dụng, đã không quan tâm đến vấn đề các chuẩn mực “nhập khẩu” này có thực sự đi vào cuộc sống không?

1.4.3.2 Thực tiễn quá trình hòa hợp - hội tụ kế toán quốc tế

a/ Sự lựa chọn phương thức hòa hợp – hội tụ của các quốc gia

Mặc dù IASB đã ban hành rộng rãi các chuẩn mực kế toán quốc tế, thế nhưng việc áp dụng toàn văn thường gặp rất nhiều khó khăn. Vì thế chỉ có thể vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế và điều chỉnh cho thích hợp với bối cảnh của từng quốc gia. Trên thế giới hiện nay có ba cách tiếp cận với chuẩn mực kế toán quốc tế:

- Cách thứ nhất, chấp nhận chuẩn mực kế toán quốc tế là chuẩn mực của quốc gia : là cách áp dụng toàn văn hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế. Đây là cách làm của một số quốc gia như Nigeria, Malaysia, Singapore.
- Cách thứ hai là dựa trên chuẩn mực kế toán quốc tế để hình thành chuẩn mực quốc gia : sử dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở để xây dựng, sửa đổi và bổ sung cho phù hợp với đặc điểm riêng của từng quốc gia.
- Cách thứ ba là tự phát triển các chuẩn mực quốc gia và điều chỉnh dần khoảng cách với chuẩn mực quốc tế. Đây là trường hợp tại các quốc gia có nền kinh tế mạnh trên thế giới, nhóm Châu Âu lục địa và Anglo – Saxon. Các quốc gia này đã có sẵn hệ thống chuẩn mực riêng, và chúng ra đời trước khi có chuẩn mực kế toán quốc tế. Vì vậy, họ chỉ cần sửa đổi để hòa hợp.

b/ Các thành quả đạt được

Trong những năm gần đây, Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) và hệ thống chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS đã tiến được những bước quan trọng trong quá trình hội tụ kế toán toàn cầu. Tháng 01 năm 2005, Ủy Ban Giao Dịch Chứng Khoán Liên Minh Châu Âu đã yêu cầu tất cả các công ty Châu Âu niêm yết trên thị trường Châu Âu phải lập BCTC hợp nhất theo IFRS. Mười hai quốc gia còn lại không thuộc nhóm Liên minh Châu Âu như Úc, Hồng Kông, Israel và New Zealand, ... cũng đang hội tụ một phần hay hoàn toàn chuẩn mực của họ với IFRS. Vào tháng 01 năm

2006, Ủy ban chuẩn mực kế toán Canada cũng đã thông qua một kế hoạch 5 năm hội tụ GAAP Canada với IFRS.

Còn đối với Hoa Kỳ, nỗ lực thúc đẩy quá trình hội tụ vẫn được thực hiện đều đặn và vững chắc. Hiệp ước Norwalk năm 2002 giữa FASB và IASB đã chính thức hóa cho cam kết hội tụ kế toán giữa hai bên. Theo hiệp ước này, FASB và IASB cam kết sẽ nỗ lực hết mình để:

- Làm cho các chuẩn mực báo cáo tài chính hiện hữu của họ hòa hợp nhau khi thực hiện.
- Cùng nhau hợp tác trong những dự án nghiên cứu trong tương lai, tiếp tục những dự án chung để đảm bảo luôn đạt được sự tương thích, hòa hợp.
- Ưu tiên loại bỏ những khác nhau giữa US GAAP và IFRS trong cả ngắn hạn và dài hạn.
- Khuyến khích các tổ chức giải thích chuẩn mực của họ - EITF và IRIC cùng hợp tác hoạt động với nhau.

Kể từ khi hiệp ước Norwalk được ký, FASB và IASB đã đạt được nhiều thỏa thuận quan trọng. Tổ chức FASB đã ban hành được một số chuẩn mực loại trừ được sự khác nhau với IFRS như SFASs 151, 153 và 154 và sửa đổi chuẩn mực SFAS 123 phù hợp hơn với IFRS. Các bản dự thảo đưa ra yêu cầu chỉnh sửa SFAS 128 và cách đánh giá giá trị hợp lý theo GAAP của các tài sản và các khoản nợ chắc chắn cũng nhằm mục tiêu hội tụ kế toán toàn cầu. FASB và IASB cũng đang làm việc với nhau trong việc phát triển các chuẩn mực chung ở một số nội dung chính như hợp tác kinh doanh, cách ghi nhận doanh thu, thu hồi nợ, cho thuê tài chính và cách lập, trình bày báo cáo tài chính. Bên cạnh đó, một dự án dài hạn phát triển khuôn mẫu lý thuyết kế toán chung kết hợp những cải tiến quan trọng của hai bên đang được thực hiện. Những chương dự thảo đầu tiên của khuôn mẫu này bao gồm định nghĩa mục tiêu của báo cáo tài chính, những đặc điểm chất lượng của các thông tin hữu ích hỗ trợ cho quá trình ra quyết định đã được hai tổ chức đồng ban hành vào tháng 07/2006. Các dự án hội tụ ngắn hạn xem xét các chuẩn mực liên quan đến lãi trên cổ phiếu, thuế thu nhập doanh nghiệp,

những nghiên cứu và phát triển cũng đang được tiến hành. Kể từ tháng 04 năm 2005, FASB đã đưa IFRS vào Hệ thống các nguyên tắc kế toán đã được chấp nhận rộng rãi GAAP của tổ chức này.

Về phía IASB, tổ chức này cũng đã sửa đổi một số chuẩn mực của mình cho phù hợp với GAAP của Mỹ. Ví dụ như trong bản dự thảo ban hành vào tháng 01/2006 về những yêu cầu khi lập báo của các bộ phận hoạt động đã cho thấy sự tương thích với chuẩn mực SFAS 31 khi thừa nhận sự tiếp cận của bộ phận quản lý. Để có thêm nhiều thời gian thực hiện việc hội tụ với FASB cũng như để các công ty có thời gian chuyển đổi và thực hiện các chuẩn mực báo cáo tài chính mới IFRS, tổ chức IASB đã quyết định sẽ không có một IFRS mới nào bắt đầu có hiệu lực kể từ tháng 07/2006 cho đến tháng 01/2009. Tuy nhiên, trong suốt thời gian này IASB sẽ tiếp tục làm việc cùng với FASB để phát triển các chuẩn mực mới trong những phạm vi đã trích dẫn ở trên.

c/ Các thách thức còn đặt ra

Mặc dù đã vượt qua được những khó khăn ban đầu nhưng lộ trình hội tụ chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn còn nhiều thách thức đang đặt ra cho quá trình này.

*** Quan hệ giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và Liên minh Châu Âu**

Liên minh Châu Âu (EU) giữ vai trò hết sức quan trọng trong lộ trình hội tụ kế toán. Nếu tất cả các quốc gia thuộc EU đều áp dụng IFRS như là các nguyên tắc được chấp nhận phổ biến quốc gia, thì các tập đoàn của Mỹ có công ty con đặt tại EU sẽ không cần phải lập báo cáo tài chính theo chế độ kế toán phức tạp. Từ ngày 01/01/2005, Ủy ban Châu Âu đã ban hành điều luật số 1606/2002 yêu cầu tất cả các công ty niêm yết trên thị trường Châu Âu chỉ phải lập các tài khoản hợp nhất theo “IFRS đã được Châu Âu chấp nhận”. Tuy nhiên Ủy Ban Châu Âu không bắt buộc các nước thành viên hội tụ hoàn toàn với IFRS. Các quốc gia này có quyền yêu cầu hay cho phép các công ty niêm yết và các công ty không niêm yết được tùy chọn lập hay không lập BCTC theo “các chuẩn mực IFRS đã được EU chấp thuận”. Việc tùy chọn trên đã tạo ra nhiều mâu thuẫn trong việc áp dụng IFRS ở các quốc gia thuộc EU. Tính

đến tháng 5 năm 2006, có 8 quốc gia thuộc EU như Hy Lạp, Ý và Đan Mạch ...yêu cầu, hơn 10 quốc gia khác như Đức, Hungary ... cho phép áp dụng IFRS cho các tài khoản thông thường của các công ty niêm yết, và chỉ có 3 quốc gia yêu cầu áp dụng IFRS cho báo cáo tài chính hợp nhất của các công ty không niêm yết. Đặc biệt, Đức và Hungary là các quốc gia cho phép áp dụng IFRS cho các tài khoản thông thường, nhưng các công ty vẫn phải lập báo cáo tài chính hàng năm theo chuẩn mực kế toán quốc gia.

Rõ ràng một hệ thống kế toán “hai chuẩn mực” vẫn đang tồn tại ở nhiều nước EU: áp dụng IFRS cho các tài khoản hợp nhất của các công ty niêm yết trong khi các tài khoản thông thường áp dụng chuẩn mực quốc gia. Điều này dường như bắt nguồn từ mong muốn duy trì một hệ thống kế toán theo định hướng thuế ở nhiều nước Châu Âu. Có thể nói đây chính là nguyên nhân tác động rõ ràng đến sự hội tụ kế toán tại các quốc gia thuộc EU trong thời điểm bấy giờ và sẽ còn nhiều “sự va chạm mạnh” trong những năm sắp tới.

Việc EU yêu cầu các công ty niêm yết lập các tài khoản hợp nhất theo IFRS đã nhận được nhiều ủng hộ từ khắp nơi. Tuy nhiên, EU đã thiết lập một quy trình xem xét kỹ lưỡng để xác định liệu mỗi chuẩn mực và giải thích của IASB có thể được sử dụng ở EU hay không và EU yêu cầu các công ty chỉ áp dụng các IFRSs đã được EU chấp thuận.

Hầu hết mọi quan tâm đều tập trung vào sự tranh cãi quyết liệt của EU về việc ghi nhận và đo lường các công cụ tài chính, chi tiết theo chuẩn mực IAS 39. Điều này dẫn đến việc EU phải cắt bỏ 3 đoạn đầu của IAS 39 khi áp dụng vào EU, do đó tạo ra IFRS “lai tạo” được Châu Âu chấp nhận. Việc quyết định không áp dụng đầy đủ chuẩn mực IAS 39 này đã gây cản trở đến lộ trình hội tụ kế toán giữa Liên minh Châu Âu và Hoa Kỳ thông qua IFRS và có thể làm nguy hại đến nỗ lực đạt được sự hội tụ giữa IFRS và US GAAP.

*** Quan hệ giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và Hoa Kỳ**

Là một quốc gia có hệ thống chuẩn mực kế toán phát triển cùng với sự lớn mạnh của thị trường chứng khoán, vai trò của Hoa Kỳ trong lĩnh vực kế toán nhận được sự hậu thuẫn rất lớn của Ủy Ban Chứng Khoán Hoa Kỳ (SEC). Dù đã có những chuyển biến tích cực trong việc chấp thuận các chuẩn mực quốc tế, đang tiến hành lộ trình gỡ bỏ quy định yêu cầu các công ty chuẩn bị niêm yết trên thị trường Mỹ phải chỉnh hợp báo cáo tài chính được lập theo IFRSs sang US GAAP với thời gian dự kiến sẽ hoàn thành trước năm 2009. Ủy Ban Chứng Khoán Hoa Kỳ (SEC) vẫn tiếp tục đưa ra những vấn đề quan trọng yêu cầu hai tổ chức FASB và IASB phải xem xét trước khi loại trừ những quy định. SEC cũng đòi hỏi cả hai tổ chức không nên tập trung cải tiến những chuẩn mực đã ban hành mà nên cùng nhau phát triển các nội dung mới tại những phạm vi mà cả US GAAP và IFRS cần được cải tiến như : các công cụ tài chính, thuyết minh BCTC, cách ghi nhận doanh thu, các khoản trợ cấp, cho thuê và chính sách hợp nhất. Về phía mình SEC sẽ đóng vai trò là người kiểm tra tính trung thực và nhất quán của báo cáo tài chính lập theo IFRS và báo cáo tài chính chuyển đổi sang GAAP kể từ năm 2005 của các tổ chức phát hành chứng khoán tư nhân nước ngoài, đặc biệt là các báo cáo tài chính lập theo IFRS của các công ty thuộc Liên minh Châu Âu.

*** Quan hệ giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và các quốc gia đang phát triển**

Mặc dù quá trình hòa hợp sẽ giúp các nước đang phát triển có ngay được các chuẩn mực tiên tiến sử dụng. Tuy nhiên thực tế cho thấy không phải quốc gia đang phát triển nào cũng có thể thuận lợi trong việc chấp nhận các chuẩn mực kế toán quốc tế IAS. Để có thể tiếp cận và áp dụng các chuẩn mực này, các quốc gia này cần phải có được những nhân tố như sau:

- Thứ nhất phải có được thị trường chứng khoán và sự phát triển mạnh của các công ty cổ phần. Do các IAS chủ yếu xây dựng đáp ứng nhu cầu thông tin của các nhà đầu tư, nên quốc gia nào có thị trường chứng khoán mạnh và nhiều công ty cổ phần niêm yết thì sẽ gặp nhiều thuận lợi khi áp dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế.

- Thứ hai chính là sự phát triển của nghề nghiệp kiểm toán và các tổ chức nghề nghiệp. Đây là nhân tố giúp cho việc tiếp cận với các thông lệ quốc tế dễ dàng hơn.
- Cuối cùng là do các chuẩn mực kế toán quốc tế IAS không nghiêng về định hướng cung cấp thông tin cho cơ quan thuế, nên các quốc gia đang phát triển chủ yếu dựa vào nguồn ngân sách quốc gia để đẩy mạnh kinh tế, có hệ thống kế toán chịu nhiều ảnh hưởng của Thuế sẽ gặp rất nhiều khó khăn khi áp dụng các IAS vào hệ thống kế toán của mình.

Vì thế mà gần như các quốc gia xã hội chủ nghĩa có nền kinh tế đang phát triển, các quốc gia từng là thuộc địa của Pháp và Tây Ban Nha không thuận lợi khi áp dụng các IASs vào quốc gia mình. Trong khi đó các quốc gia từng là thuộc địa của Anh, do được thừa hưởng một nền văn hóa và kinh tế phát triển từ quốc gia này, mà đã xây dựng cho mình đầy đủ các điều kiện thuận lợi để tiếp cận với các thông lệ quốc tế này.

KẾT LUẬN CHƯƠNG I

Sự phát triển của hệ thống kế toán gắn liền với sự phát triển của công ty cổ phần và thị trường chứng khoán nhằm mang lại các thông tin đáng tin cậy phục vụ cho quá trình quản lý nền kinh tế nói chung và quản lý doanh nghiệp nói riêng. Chính yêu cầu kế toán phải làm cho người sử dụng hiểu được, tin cậy và so sánh được các thông tin tài chính đã dẫn đến sự ra đời của các chuẩn mực kế toán.

Từ sự khác biệt về môi trường kinh doanh, chính trị pháp lý, văn hóa tồn tại giữa các quốc gia mà hệ thống kế toán tại mỗi quốc gia đều có những đặc điểm riêng. Tuy nhiên quá trình toàn cầu hóa nền kinh tế và quốc tế hóa thị trường vốn đã thúc đẩy quá trình hòa hợp quốc tế về kế toán mà kết quả là sự ra đời, phát triển và được chấp nhận rộng rãi của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế IAS và các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS.

Khi các chuẩn mực kế toán quốc tế ra đời, các quốc gia đứng trước yêu cầu phải lựa chọn phương thức hòa hợp với các chuẩn mực quốc tế sao cho phù hợp với đặc điểm của mình. Các quốc gia mới chuyển sang nền kinh tế thị trường bên cạnh những thuận lợi có thể sử dụng các chuẩn mực quốc tế để xây dựng hệ thống chuẩn mực quốc gia nhằm rút ngắn thời gian và tiết kiệm chi phí cũng phải đương đầu với nhiều trở ngại về môi trường kinh doanh, chính trị pháp lý, ...

Những năm qua, cùng với quá trình phát triển kinh tế, hệ thống kế toán Việt Nam đã không ngừng hoàn thiện và phát triển. Tuy nhiên, hệ thống kế toán Việt Nam vẫn chưa ở mức độ phổ biến được các quốc gia thừa nhận. Vì vậy sự hiểu biết về tiến trình hình thành, phát triển của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế cùng với thực tiễn quá trình hội tụ kế toán quốc tế của các quốc gia trên thế giới là cơ sở rút ra các bài học kinh nghiệm cho việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

CHƯƠNG II

THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KẾ TOÁN VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm quá trình hình thành và phát triển hệ thống kế toán Việt Nam

Do phải trải qua một giai đoạn lịch sử với nhiều cuộc chiến tranh để giành lại độc lập nên Việt Nam gặp rất nhiều khó khăn và thách thức trong quá trình phát triển kinh tế. Sau Đại Hội Đảng Cộng Sản Việt Nam năm 1986, Việt Nam bắt đầu tiến hành mở cửa và hội nhập vào nền kinh tế khu vực và thế giới. Chính sách chuyển hướng từ nền kinh tế tập trung sang nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN rất phù hợp với xu thế toàn cầu hóa, đem lại cho Việt Nam nhiều cơ hội để hội nhập vào nền kinh tế thế giới, đẩy nhanh tốc độ tăng trưởng kinh tế và đổi mới công nghệ. Tuy nhiên đó cũng là một con đường mới đầy cam go mà chúng ta phải tự tìm ra hướng đi thích hợp

cho dân tộc mình. Chủ trương của Đảng ta là hội nhập vào xu thế phát triển của thế giới, nhưng vẫn giữ được cái riêng của dân tộc mình, thu hút đầu tư nước ngoài để tăng cường sức mạnh kinh tế cho đất nước. Do vậy, việc xây dựng hệ thống kế toán đáp ứng được các yêu cầu của nền kinh tế thị trường Việt Nam và hòa nhập với thông lệ quốc tế là con đường tất yếu, cho dù Việt Nam chọn bất kỳ chiến lược nào. Mặc dù đường đi đến một ngôn ngữ chung còn rất nhiều gian truân, thế nhưng đây vẫn là con đường đúng đắn và hợp lý nhất.

Cùng với quá trình phát triển kinh tế, Việt Nam đã tạo ra một môi trường kinh doanh, pháp lý và văn hóa rất đặc thù của Việt Nam. Chính môi trường này đã hình thành nên hệ thống kế toán Việt Nam với 04 giai đoạn phát triển từ năm 1954 – 1986, 1986 – 1995, 1995 – 2002 và từ năm 2002 đến nay.

2.1.1. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1954 – năm 1986:

Đây là giai đoạn Việt Nam tiến hành xây dựng nền kinh tế vận hành theo cơ chế kế hoạch hóa tập trung quan liêu, bao cấp. Cơ chế quản lý kinh tế toàn diện lấy kế hoạch làm trung tâm, quản lý chặt chẽ và giao nhiệm vụ sản xuất kinh doanh cho các doanh nghiệp bằng hệ thống các chỉ tiêu pháp lệnh. Tuy rằng hệ thống chỉ tiêu pháp lệnh không như nhau trong suốt thời kỳ này mà từ từ giảm xuống theo hướng mở rộng quyền chủ động, sáng tạo cho các doanh nghiệp nhưng hoạt động tài chính của doanh nghiệp vẫn chịu sự kiểm soát rất chặt chẽ của Nhà nước.

Năm 1954, kế toán bắt đầu được sử dụng trong các xí nghiệp quốc doanh với mục đích phản ánh và kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh và tình hình sử dụng vốn của nhà nước. Đến năm 1961, Chính phủ đã ban hành Điều lệ Tổ chức kế toán nhà nước quy định chi tiết những vấn đề liên quan đến công tác kế toán như những quy định chung về kế toán, những quy định về nội dung, về tổ chức chỉ đạo công tác kế toán. Căn cứ vào Điều lệ này, Bộ Tài Chính đã ban hành nhiều văn bản hướng dẫn kế toán góp phần nắm bắt kịp thời, chính xác tình hình hoàn thành kế hoạch kinh tế và tăng cường công tác quản lý của nhà nước. Năm 1963, chế độ sổ kế toán được ban hành nhưng văn bản có tính pháp lý cao nhất lúc đó chính là Thông tư số 07-

TC/CĐKT ngày 21/12/1964 quy định các loại sổ kế toán, việc mở sổ, ghi sổ, chữa sổ, lưu trữ và bảo quản sổ kế toán.

Năm 1970, do yêu cầu cải tiến công tác quản lý xí nghiệp, Chính phủ đã sửa đổi và ban hành mới chương 3 của Điều lệ Tổ chức kế toán nhà nước quy định lại chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn kế toán trưởng. Cũng trong năm này, Chính Phủ đã có quyết định số 233/CP ngày 01/02/1970 quy định hệ thống báo cáo kế toán thống kê thống nhất bao gồm 13 báo biểu chia làm 04 loại như sau :

Loại 1 : Phản ánh vốn và nguồn vốn kinh doanh, gồm :

Loại 2 : Phản ánh chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, gồm :

Loại 3 : Phản ánh tình hình tiêu thụ sản phẩm và lãi lỗ, gồm :

Loại 4 : Phản ánh các quỹ xí nghiệp, tiền mặt và công nợ, bao gồm :

Trong giai đoạn này, Bộ Tài Chính cũng đã tiến hành xây dựng mới hệ thống tài khoản thống nhất theo khuôn mẫu của Liên Xô (QĐ 425-TC/CĐKT ngày 14/12/1970) bao gồm 68 tài khoản (sau đó bổ sung thêm 1 tài khoản) chia thành 09 loại tài khoản trong bảng được ký hiệu từ số 01– 99 và 11 tài khoản ngoài Bảng tổng kết tài sản và hệ thống tài khoản đó vẫn tiếp tục được cả nước sử dụng sau ngày giải phóng miền Nam.

Hình 2 : Danh mục các loại tài khoản kế toán

01 – 03	Tài sản cố định
04 – 19	Dự trữ sản xuất
20 – 26	Chi phí sản xuất
40 – 49	Thành phẩm, hàng hóa và tiêu thụ
50 – 55	Vốn bằng tiền
60 – 79	Thanh toán
80 – 89	Nguồn vốn, Vốn trích
90 – 94	Vay ngân hàng và các khoản cấp phát

99	Lãi và lỗ
----	-----------

Ngày 24/03/1983, để đáp ứng yêu cầu chuẩn hóa chứng từ, biểu mẫu, Tổng Cục Thống Kê đã ra Quyết định số 200/TCKT-PPCP về việc sửa đổi, bổ sung thêm một số chứng từ ghi chép ban đầu được ban hành trước đó theo Quyết định số 538 LB ngày 01/01/1967.

Nhìn chung hệ thống kế toán trong giai đoạn này phản ánh một số ảnh hưởng từ hệ thống kế toán Pháp. Nguyên nhân xuất phát từ mối quan hệ sâu đậm của quốc gia này trong lịch sử Việt Nam, từ việc tiếp cận nguồn tài liệu về kế toán được biên dịch và xuất bản chủ yếu có nguồn gốc từ Pháp. Từ đó ta thấy yếu tố hội nhập của hệ thống kế toán Việt Nam với thông lệ quốc tế đã “manh nhẹ” hình thành nhưng vẫn còn rất mờ nhạt, không rõ ràng.

Với chức năng là công cụ quản lý kinh tế, để đáp ứng được cơ chế kinh tế kế hoạch hóa tập trung, hệ thống kế toán được xây dựng chi tiết, thống nhất nhằm có thể cung cấp thông tin một cách có hệ thống và toàn diện về tình hình thực hiện kế hoạch hóa, bảo vệ tài sản XHCN của các đơn vị cho các cơ quan chủ quản và cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước. Tuy nhiên cơ chế này ngày càng bộc lộ nhiều nhược điểm. Nó tạo tâm lý ỷ lại vào các cơ quan chủ quản Nhà nước, không phát huy được tính năng động sáng tạo mà còn kìm hãm hoạt động sản xuất kinh doanh của các đơn vị kinh doanh. Do đó để khắc phục nhược điểm, đến năm 1986 nhà nước đã có chủ trương thay đổi cơ chế quản lý kinh tế mà trọng tâm là xóa bỏ cơ chế tập trung kế hoạch hóa quan liêu bao cấp. Và đi liền với chủ trương này là một sự đổi mới về hệ thống kế toán và cơ chế tài chính.

2.1.2. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1986 – năm 1995:

Trong giai đoạn này, nền kinh tế nước ta đã có nhiều chuyển biến căn bản. Nghị định 388/HĐBT của Chính phủ ban hành ngày 20/11/1991 về việc sắp xếp lại Doanh nghiệp nhà nước đã cho thấy quyết tâm của Đảng và nhà nước trong việc xóa bỏ cơ chế kế hoạch hóa tập trung, xây dựng nền kinh tế hàng hóa nhiều thành phần theo định hướng XHCN. Mục tiêu chính của Đảng và nhà nước ta là đổi mới cơ chế phù hợp với

quy luật khách quan và với trình độ phát triển của nền kinh tế nhằm phát huy tính chủ động, sáng tạo của các đơn vị. Thay vì can thiệp sâu vào hoạt động kinh doanh, Nhà nước chỉ kiểm soát các thành phần kinh tế bằng pháp luật. Ngày 04/11/1987, Chính phủ đã ban hành Quyết định 217/HĐBT và hàng loạt các văn bản pháp lý để phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp trong thời kỳ đổi mới. Hệ thống kế toán cũng không nằm ngoài chính sách cải cách kinh tế thời kỳ này của Nhà nước, Pháp lệnh kế toán thống kê năm 1988 đã đánh dấu sự ra đời của khuôn khổ pháp lý về kế toán. Đây được xem là văn bản hiện hành có giá trị pháp lý cao nhất quy định điều chỉnh lĩnh vực kế toán và quản lý Nhà nước về kế toán trong các đơn vị kinh tế cơ sở. Song, sự nghiệp đổi mới đất nước đòi hỏi phải có sự đồng bộ về các chính sách, chế độ quản lý. Vì vậy, Nhà nước đã ban hành loạt các văn bản quy phạm pháp luật để triển khai Pháp lệnh kế toán thống kê như:

- **Điều lệ tổ chức kế toán nhà nước**, ban hành theo Nghị định số 25/HĐBT ngày 18/03/1989.
- **Điều lệ Kế toán trưởng**, ban hành theo Nghị định số 26/HĐBT ngày 18/03/1989.
- **Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất năm 1990** bao gồm 41 tài khoản trong bảng (sau thêm 01 tài khoản) chia làm 9 loại và 8 tài khoản ngoài bảng.

Hình 3 : Danh mục các loại tài khoản kế toán

10, 11	Tài sản cố định
20 – 25	Dự trữ sản xuất, kinh doanh
30 – 38	Chi phí
40	Tiêu thụ và kết quả
50 – 52	Vốn bằng tiền
60 – 69	Thanh toán
70, 71	Thu nhập
80 – 84	Nguồn vốn

90 – 92	Nguồn vốn kinh doanh
---------	----------------------

- **Hệ thống báo cáo kế toán**, ban hành theo QĐ 224 TC/CĐKT ngày 18/04/1990 được áp dụng thống nhất cho các xí nghiệp quốc doanh. Ưu điểm của QĐ 224 TC/CĐKT là số lượng báo cáo kế toán trong giai đoạn này đã giảm đáng kể, từ 13 báo biểu chỉ còn 04 báo biểu như sau:

- *Biểu số 01* : Bảng tổng kết tài sản
- *Biểu số 02* : Kết quả kinh doanh
- *Biểu số 03* : Chi phí sản xuất theo yếu tố
- *Biểu số 04* : Chi phí sản xuất theo yếu tố

Đặc điểm của quá trình đổi mới hệ thống kế toán thời kỳ này đã đáp ứng yêu cầu đổi mới doanh nghiệp nhà nước từ chế độ bao cấp sang tự chủ tài chính hơn là đáp ứng yêu cầu của một nền kinh tế thị trường đầy đủ. Tuy vậy, hệ thống kế toán cũng đã bổ sung thêm một số khái niệm và tài khoản mới liên quan đến nền kinh tế thị trường như: hoạt động liên doanh liên kết, chênh lệch tỷ giá, thuế nhà đất, thuế thu nhập, ... Đồng thời hủy bỏ những tài khoản không còn thích hợp với tình hình mới như khoản ngân sách cấp bù lỗ, chênh lệch giá được ngân sách cấp bù, thay các khoản thu quốc doanh bằng thuế, ...

Một điểm cần ghi nhận là chủ trương hội nhập với các thông lệ kế toán quốc tế trong thời kỳ này đã chính thức được đặt ra như một yêu cầu của cải cách hệ thống kế toán. Mặc dù vẫn còn nhiều ảnh hưởng từ kế toán Pháp nhưng các nhà nghiên cứu và lập quy Việt Nam đã bắt đầu mở rộng tầm nhìn đến hệ thống kế toán của các quốc gia khác, tiêu biểu là Hoa Kỳ. Tuy nhiên, do trong giai đoạn này Việt Nam chưa có các chuyên gia nghiên cứu về các chuẩn mực kế toán quốc tế nên sự hòa hợp không dựa trên các IAS mà chỉ dừng ở mức độ quan tâm, tìm hiểu các giáo trình về nguyên lý kế toán Mỹ.

Dù cho hệ thống các văn bản pháp quy và các chế độ kế toán được ban hành trong thời kỳ này cũng đã đáp ứng được những yêu cầu cơ bản trong quản lý kinh tế vĩ mô

của Nhà nước. Nhưng khi bước vào thời kỳ đổi mới, chúng vẫn còn bộc lộ nhiều nhược điểm như :

- Hệ thống tài khoản còn thiếu nhiều tài khoản, chưa phù hợp với thông lệ kế toán quốc tế nên chưa thể hòa nhập với khu vực và quốc tế,
- Hệ thống văn bản pháp lý ban hành chưa kịp thời, mang nhiều dấu ấn của cơ chế hành chính quan liêu thời bao cấp, quá chú trọng vào khu vực kinh tế nhà nước, chưa có điều chỉnh thích hợp cho khu vực kinh tế tư nhân cùng các thành phần kinh tế đa dạng trong điều kiện thị trường.

Tất cả hạn chế đó đã dẫn đến yêu cầu tất yếu phải tiếp tục cải cách cơ chế quản lý kinh tế nói chung và hệ thống kế toán nói riêng để nâng cao được vai trò cũng như phát huy hết hiệu lực của công cụ kế toán.

2.1.3. Hệ thống kế toán Việt Nam giai đoạn từ năm 1995 – 2002:

Giai đoạn từ năm 1995 đến năm 2002, Đảng và nhà nước chủ trương chuyển hướng từ nền kinh tế kế hoạch sang nền kinh tế thị trường theo định hướng XHCN, tăng cường tối đa quan hệ kinh tế đối ngoại, hội nhập vào nền kinh tế khu vực. Song song với quá trình đổi mới nền kinh tế, hệ thống kế toán Việt Nam đã có những bước chuyển biến tích cực hơn giai đoạn trước. Nhận thức được tầm quan trọng phải hoàn thiện hệ thống kế toán nhằm tạo ra một hành lang pháp luật và môi trường toàn diện cho các doanh nghiệp. Từ năm 1996, Bộ Tài Chính với sự giúp đỡ của Dự án trợ giúp kỹ thuật cho Việt Nam của Liên minh Châu Âu (gọi tắt là EURO-TAPVIET) đã trang bị được cho mình một khối lượng kiến thức nhất định về kế toán kiểm toán của nền kinh tế thị trường cũng như có điều kiện tìm hiểu sâu hơn về các thông lệ kế toán quốc tế. Dự án này cũng đã hỗ trợ cho Việt Nam ban hành được một số chuẩn mực kế toán Việt Nam. Quá trình hòa hợp với thông lệ quốc tế của hệ thống kế toán Việt Nam đã chuyển sang một bước ngoặt mới, với sự hiểu biết được mở rộng ra phạm vi thế giới hơn là chỉ gói gọn trong một vài quốc gia.

Đánh dấu cho sự thành công của quá trình đổi mới trong giai đoạn đầu phải kể đến việc Bộ Tài Chính ban hành Chế độ kế toán doanh nghiệp theo QĐ 1141/TC-CĐKT

áp dụng thống nhất cho các doanh nghiệp trong cả nước từ ngày 01/01/1996 và QĐ 1177/TC/QĐ/CĐKT áp dụng cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa. Đặc điểm của Chế độ kế toán mới này là có nhiều điểm cải tiến hơn, thể hiện:

- **Đối với Hệ thống tài khoản kế toán thống nhất:** được xây dựng dựa trên phương trình kế toán Tài sản = Công nợ + Vốn chủ sở hữu, thay vì đánh số thứ tự. Các tài khoản được sắp xếp lại theo vốn lưu động giảm dần, tính khả thanh giảm dần thay cho cách sắp xếp tài sản trước đây theo quá trình tuần hoàn vốn. Việc đánh số ký hiệu tài khoản cũng được dựa vào phương trình kế toán trên.

Hình 4 : Danh mục các loại tài khoản kế toán

Loại 1 : Tài sản lưu động	Vốn bằng tiền, Các khoản đầu tư tài chính ngắn hạn, Các khoản phải thu, Hàng tồn kho
Loại 2 : Tài sản cố định	Tài sản cố định hữu hình, Tài sản cố định vô hình, Tài sản cố định thuê tài chính, Đầu tư dài hạn, xây dựng cơ bản dở dang
Loại 3 : Nợ phải trả	Nợ ngắn hạn Nợ dài hạn
Loại 4 : Nguồn vốn chủ sở hữu	Nguồn vốn kinh doanh, Chênh lệch đánh giá lại tài sản, Chênh lệch tỷ giá, Các loại quỹ, lợi nhuận chưa phân phối, Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản
Loại 5 : Doanh thu	Doanh thu bán hàng, chiết khấu bán hàng, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán
Loại 6 : Chi phí sản xuất kinh doanh	Chi phí mua hàng, chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, giá thành sản xuất

	Chi phí bán hàng và chi phí quản lý.
Loại 7 : Thu nhập hoạt động khác	Thu nhập HĐTC, thu nhập bất thường
Loại 8 : Chi phí hoạt động khác	Chi phí HĐTC, chi phí bất thường
Loại 9 : Xác định kết quả kinh doanh	Xác định kết quả kinh doanh

- **Đối với Hệ thống báo cáo tài chính:** đây vẫn là hệ thống báo cáo kế toán trước đây nhưng đã được thiết kế lại cho phù hợp hơn với yêu cầu sử dụng của nhiều đối tượng khác nhau trong nền kinh tế thị trường. Hệ thống báo cáo tài chính, trong giai đoạn này, bao gồm các biểu mẫu sau:

- Bảng cân đối kế toán
- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
- Thuyết minh Báo cáo tài chính

Trong đó, nội dung Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tương tự như Bảng tổng kết tài sản và Kết quả kinh doanh trong giai đoạn trước. Ngoài ra, còn bổ sung thêm:

- Báo lưu chuyển tiền tệ: dùng để phản ánh việc hình thành và sử dụng tiền phát sinh trong kỳ, gồm ba phần chính: lưu chuyển tiền từ hoạt động kinh doanh, lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư, lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính.
- Thuyết minh Báo cáo tài chính: dùng để giải thích và bổ sung thông tin về tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh và tình hình tài chính của doanh nghiệp chưa được thể hiện đầy đủ và rõ ràng trong báo cáo tài chính. Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố và Bảng giải trình kết quả kinh doanh trong giai đoạn trước đã được chuyển vào trong Thuyết minh Báo cáo tài chính này.

- **Đối với chế độ chứng từ kế toán:** Khác với hệ thống chứng từ trước đây, Nhà nước ban hành một Danh mục các loại chứng từ kế toán mà doanh nghiệp có thể sử dụng bao gồm :

- Chứng từ kế toán bắt buộc: là loại chứng từ được Nhà nước tiêu chuẩn hóa về quy cách, biểu mẫu, chỉ tiêu phản ánh, phương pháp lập và áp dụng thống nhất trong cả nước.
- Chứng từ kế toán mang tính hướng dẫn: là loại chứng từ mà Nhà nước chỉ hướng dẫn các chỉ tiêu đặc trưng để các đơn vị có thể dựa vào đó thêm, bớt, thay đổi thiết kế mẫu cho thích hợp với yêu cầu sử dụng của từng trường hợp cụ thể nhưng vẫn đảm bảo tính pháp lý cần thiết của chứng từ.

- **Đối với chế độ sổ sách kế toán:** Nhà nước quy định bắt buộc các mẫu sổ, nội dung, phương pháp ghi chép, sửa chữa sai sót, khóa sổ và bảo quản sổ. Riêng hình thức kế toán vẫn tương tự như trước đây bao gồm các hình thức như: Nhật ký chung, Chứng từ ghi sổ, Nhật ký chứng từ, Nhật ký sổ cái.

Nhìn chung, hệ thống kế toán doanh nghiệp trong giai đoạn này đã khắc phục khá nhiều sai sót của các hệ thống kế toán trước đây, được xây dựng gần giống những hệ thống kế toán đang áp dụng tại các quốc gia đang phát triển và bước đầu hòa nhập với các chuẩn mực, thông lệ kế toán quốc tế. Có thể nói sự ra đời và đi vào cuộc sống của Quyết định 1141TC/QĐ/CĐKT đã chính thức mở ra một trang sử mới cho hệ thống kế toán Việt Nam, khẳng định quyết tâm hội nhập kinh tế thị trường của kế toán Việt Nam từ hơn 10 năm trước.

2.1.4. Thực trạng hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay - giai đoạn từ năm 2002 đến nay:

2.1.4.1. Đặc điểm hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay

Trong 20 năm qua, cùng với quá trình đổi mới sâu sắc hệ thống pháp luật về kinh tế, hệ thống kế toán Việt Nam đã không ngừng được hoàn thiện và phát triển, góp phần tích cực vào việc tăng cường và nâng cao chất lượng quản lý tài chính trong doanh nghiệp và tài chính quốc gia. Với đường lối tiếp tục đổi mới toàn diện và sâu

sắc mọi mặt của nền kinh tế, trong những năm gần đây, hệ thống kế toán Việt Nam cũng tiếp tục được hoàn thiện sâu sắc hơn, căn bản hơn. Ngày 17/06/2003, Quốc Hội khóa XI kỳ họp thứ 3 đã thông qua và chính thức công bố hiệu lực thi hành Luật Kế Toán thay thế cho Pháp lệnh 1988, đánh dấu một bước tiến dài trên con đường phát triển kế toán tài chính Việt Nam. Sau đó, Bộ Tài Chính tiếp tục ban hành 03 nghị định hướng dẫn thi hành Luật kế toán : Nghị định số 128 NĐ/CP, Nghị định số 129 NĐ/CP, Nghị định số 185 NĐ/CP và hàng loạt những quyết định, thông tư hướng dẫn thi hành Luật và các nghị định về kế toán nhằm đáp ứng những phát sinh mới của nền kinh tế thị trường.

Không thể phủ nhận vai trò vô cùng quan trọng của QĐ 1141TC/QĐ/CĐKT trong việc hình thành chế độ kế toán Việt nam hiện hành. Tuy nhiên để cập nhật những biến động từng ngày, theo kịp đà phát triển của nền kinh tế khu vực và tiến đến hội nhập quốc tế, Bộ Tài Chính đã ban hành trong nhiều thời gian, nhiều quyết định, thông tư và văn bản hướng dẫn, sửa đổi bổ sung QĐ 1141TC/QĐ/CĐKT khác nhau. Điều này đã gây không ít khó khăn cho doanh nghiệp, người thực hiện cũng như cơ quan quản lý, kiểm tra, giám sát. Vì thế Quyết định 15/2006/QĐ-BTC ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp và Quyết định 48 ban hành Chế độ kế toán cho doanh nghiệp vừa và nhỏ đã đánh dấu bước tổng hợp và hoàn thiện Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam. Tuy không hàm chứa nhiều yếu tố mới, nhưng xét ở khía cạnh nào đó, Chế độ kế toán doanh nghiệp mới này đã giúp các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, thuộc mọi lĩnh vực hoạt động có thể đơn giản hóa công tác nghiên cứu và tuân thủ chế độ kế toán, nhất thể hóa công tác kế toán, tiến tới nâng cao tính minh bạch trong kế toán tài chính, đảm bảo tính có thể so sánh được về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh giữa các doanh nghiệp trong nền kinh tế Việt Nam nói riêng và trên bình diện hội nhập toàn cầu nói chung.

So với các giai đoạn trước đây, chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành lần này cũng gồm 4 phần cơ bản :

- Hệ thống tài khoản kế toán: Nội dung, kết cấu và phương pháp phản ánh từng tài khoản kế toán doanh nghiệp.

- Hệ thống báo cáo tài chính: Nội dung và phương pháp lập báo cáo tài chính doanh nghiệp.
- Chế độ chứng từ kế toán.
- Chế độ sổ kế toán.

Trong từng nội dung trên đều có những đổi mới rất cơ bản và sâu sắc:

- **Đổi mới chứng từ kế toán:** Đổi mới đầu tiên chính là nội dung của chứng từ kế toán. Từ trước đến nay, chỉ có một số chứng từ kế toán là bắt buộc theo đúng mẫu do Bộ Tài Chính hoặc cơ quan có thẩm quyền ban hành như: hóa đơn GTGT,... Các mẫu còn lại đều là chứng từ hướng dẫn: doanh nghiệp có thể bổ sung chỉ tiêu hay thay đổi hình thức mẫu biểu theo yêu cầu quản lý. Vì thế trong Luật kế toán và Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này quy định rõ “mỗi chứng từ kế toán đều phải có 7 nội dung”.

Bên cạnh đó việc các giao dịch kinh tế điện tử ngày càng phát triển mạnh, chứng từ kế toán không chỉ được lập tại Việt Nam mà còn phát sinh từ các nước với nhiều ngôn ngữ khác nhau nên Luật kế toán và Chế độ kế toán doanh nghiệp mới cũng quy định rõ về chứng từ điện tử, chữ ký điện tử, bảo quản và lưu trữ tài liệu kế toán bằng giấy và các vật mang tin, quy định phải dịch một lần cho các chứng từ kế toán bằng tiếng nước ngoài phát sinh nhiều lần và dịch toàn bộ các chứng từ bằng tiếng nước ngoài chỉ phát sinh một lần ở doanh nghiệp. Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này cũng quy định đầy đủ về: danh mục chứng từ, biểu mẫu từng chứng từ, phương pháp ghi chép, luân chuyển chứng từ kế toán.

- **Đổi mới sổ kế toán:** Sổ kế toán chính là phương tiện tổng hợp và hệ thống hóa toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, là cơ sở lập báo cáo tài chính và báo cáo kế toán quản trị trong đơn vị kế toán. Ngoài việc ghi sổ kế toán theo bốn hình thức kế toán như: Nhật ký chung, Nhật ký sổ cái, Chứng từ ghi sổ và Nhật ký – Chứng từ, Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này đã thừa nhận thêm một hình thức kế toán mới và cho phép doanh nghiệp được chọn một trong năm hình thức trên, đó là: Kế toán trên máy vi tính.

Ngoài ra, còn có một quy định quan trọng là thời điểm sửa chữa sai sót trên sổ kế toán. Nếu các sai sót được phát hiện trước khi nộp BCTC cho cơ quan nhà nước thì được sửa chữa ngay trên sổ kế toán và BCTC của năm phát hiện sai sót. Quy định này giúp cho doanh nghiệp không phải lập lại BCTC của các năm hoặc các kỳ sau khi phát hiện ra sai sót.

- **Đối với tài khoản kế toán:** Đây là nội dung công việc kế toán được sửa đổi nhiều nhất. Nếu như trước đây mọi tài sản của doanh nghiệp được chia thành tài sản lưu động và tài sản cố định, thì nay được thay bằng tài sản ngắn hạn và dài hạn. Hàng tồn kho là một khái niệm thật mới để chỉ mọi tài sản có thể kiểm kê được (trừ tài sản dài hạn và các khoản vốn bằng tiền) như: Hàng mua đang đi đường, NVL, công cụ dụng cụ, thành phẩm, hàng hóa và chi phí sản xuất kinh doanh dở dang,.. được kế toán theo một nguyên tắc chung là giá gốc nhưng phải phù hợp với thực trạng biến động giá cả của kinh tế thị trường. Vì thế, Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này đã thừa nhận khái niệm giá trị thuần có thể thực hiện được và thêm tài khoản “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”.

Ngoài ra, trong Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này cũng đã quy định và hướng dẫn khá đầy đủ và chi tiết một loại tài sản dài hạn mới, đó là: Bất động sản đầu tư. Bất động sản đầu tư bao gồm nhà, quyền sử dụng đất, cơ sở hạ tầng hoặc nhà, quyền sử dụng đất hình thành do đầu tư xây dựng hay do mua lại nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoạt động hoặc chờ tăng giá để bán. Đây là loại tài sản dài hạn, có giá trị lớn, có lợi nhuận cao nhưng rủi ro cũng khá nhiều và đang là một đối tượng kinh doanh khá phổ biến trong xã hội, nhất là sau khi Luật Đất đai mới ra đời.

Một nội dung khác cũng có nhiều đổi mới phong phú, đa dạng hơn và được hướng dẫn hạch toán cụ thể hơn, chính là hoạt động đầu tư tài chính. Nếu một doanh nghiệp có khoản đầu tư tài chính chiếm dưới 20% vốn kinh doanh của doanh nghiệp khác thì khoản đầu tư đó được hạch toán vào TK 121 “Đầu tư chứng khoán ngắn hạn”, TK 128 “Đầu tư ngắn hạn khác” nếu khoản đầu tư có thể thu hồi trong 12 tháng; hoặc hạch toán vào TK TK 228 “Đầu tư dài hạn khác” nếu khoản đầu tư đó có thời hạn thu hồi trên 12 tháng. Nếu giá trị vốn đầu tư chiếm từ 20% đến dưới 50% vốn kinh doanh của

doanh nghiệp khác thì hạch toán vào TK 223 “Đầu tư vào công ty liên kết”. Nếu giá trị vốn đầu tư chiếm trên 50% vốn kinh doanh của doanh nghiệp khác thì hạch toán vào TK 221 “Đầu tư vào công ty con”. Nếu một doanh nghiệp cùng với một số doanh nghiệp hay cá nhân góp vốn thành lập một doanh nghiệp khác thì hạch toán vào TK 222 “ Vốn góp liên doanh”. Và các khoản đầu tư của doanh nghiệp có thể thực hiện dưới nhiều hình thức như: góp vốn bằng tài sản, vật tư, hàng hóa; góp vốn bằng tiền, quyền sử dụng đất, mua cổ phiếu, trái phiếu, ... Tất cả các hoạt động đó đều được hướng dẫn cụ thể trong Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này.

Khái niệm thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) trong Chế độ kế toán lần này cũng có nhiều thay đổi. Nếu như trước đây thuế TNDN được xem là khoản phân phối lợi nhuận giữa Nhà nước và doanh nghiệp về kết quả hoạt động kinh doanh trong một năm của doanh nghiệp. Quan niệm này đến nay đã thay đổi hoàn toàn. Đối với nhà đầu tư trong nền kinh tế thị trường, thuế TNDN là một loại chi phí mà doanh nghiệp phải nộp cho nhà nước. Do đó sẽ phát sinh sự khác biệt giữa chi phí kế toán và chi phí hợp lý để tính chi phí thuế TNDN hiện hành nên đã xuất hiện thêm các khái niệm Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (TK 821), Tài sản thuế thu nhập hoãn lại (TK 243), Thuế thu nhập hoãn lại phải trả (TK 347).

Việc hạch toán các khoản nhận vốn đầu tư, đi vay, nợ và các khoản thanh toán phải thu, phải trả cũng là những nội dung đổi mới phù hợp với hoạt động kinh tế, tài chính phong phú của nền kinh tế thị trường nhiều thành phần trong Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này.

- **Đối với báo cáo tài chính:** Báo cáo tài chính là một trong những kết quả cuối cùng của công việc kế toán, so với quy định trước đây đã có những bước đổi mới căn bản:

Đầu tiên, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ là một trong bốn mẫu báo cáo mà doanh nghiệp bắt buộc phải lập cho kỳ kế toán năm thay cho sự khuyến khích lập như trước đây. Thứ hai phải kể đến Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong Chế độ kế toán lần này đã bỏ Phần II và Phần III về tình hình thực hiện nghĩa vụ với ngân sách. Cuối cùng là Bảng thuyết minh báo cáo tài chính mới được quy định rất chi tiết so với trước

đây. Ngoài việc thuyết minh các chính sách kế toán làm cơ sở lập và trình bày báo cáo tài chính, một số chỉ tiêu trên Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh phải được giải trình chi tiết trong thuyết minh. Những chỉ tiêu không phát sinh hoặc không trọng yếu, doanh nghiệp có thể bỏ qua, không cần thuyết minh. Sự thay đổi này làm cho Bảng thuyết minh báo cáo tài chính tuy phức tạp hơn nhưng lại thỏa mãn được yêu cầu giải trình chi tiết các thông tin nhạy cảm ảnh hưởng đến quyền lợi và nghĩa vụ của người sử dụng thông tin trước khi đưa ra quyết định của mình.

Chế độ kế toán doanh nghiệp lần này không chỉ quy định về báo cáo tài chính năm, mà còn quy định báo cáo tài chính giữa niên độ (báo cáo quý) theo dạng đầy đủ hoặc tóm lược; báo cáo tài chính tổng hợp áp dụng cho công ty, tổng công ty; và báo cáo tài chính hợp nhất áp dụng cho công ty mẹ và tập đoàn.

Nhìn chung, chế độ kế toán doanh nghiệp lần này đã được ban hành đồng bộ từ chế độ chứng từ, sổ kế toán, tài khoản kế toán đến báo cáo tài chính, tạo điều kiện rất thuận lợi cho việc thực hiện. Đồng hành với nhận thức mới về đối tượng sử dụng thông tin kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp mới đã xây dựng dựa trên phương châm dễ làm, dễ hiểu, minh bạch, công khai, dễ kiểm tra, dễ kiểm soát, giải quyết được hầu hết các hoạt động kinh tế, tài chính mới, đã và đang phát sinh với những nguyên tắc và chuẩn mực kế toán Việt Nam phù hợp với thông lệ quốc tế và luật pháp Việt Nam.

2.1.4.2. Ưu điểm của hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay

So với các hệ thống kế toán doanh nghiệp được ban hành trước đây, hệ thống kế toán hiện hành có nhiều ưu điểm, cụ thể là :

- Những đổi mới trong hệ thống kế toán Việt Nam nói trên đã từng bước đáp ứng được nhu cầu quản lý ngày càng cao đối với hoạt động kinh tế tài chính ngày càng phức tạp, phong phú và đa dạng của nền kinh tế nói chung và tiến trình mở cửa, hội nhập nói riêng.

- Đã tạo lập được khuôn khổ pháp lý về kế toán và kiểm toán cho sự vận hành và hoạt động nghề nghiệp. Đặc biệt, từ năm 2001 đến nay, sau khi nghiên cứu chuẩn mực

kế toán quốc tế, học tập kinh nghiệm của các nước trong khu vực, trong khuôn khổ pháp luật, phù hợp với yêu cầu quản lý, yêu cầu hội nhập quốc tế, Bộ Tài Chính đã ban hành và công bố năm đợt (26 chuẩn mực kế toán) và hướng dẫn thực hiện từng đợt bằng các Thông tư. Hệ thống kế toán đã được đổi mới và tiếp cận dần với nguyên tắc, thông lệ và chuẩn mực kế toán thế giới và khu vực.

- Chế độ kế toán doanh nghiệp mới xây dựng trên nguyên tắc hệ thống và cập nhật các quy định mới nhất của Luật kế toán, các nghị định hướng dẫn Luật và 26 chuẩn mực kế toán Việt Nam, phù hợp với nguyên tắc và thông lệ kế toán quốc tế, phù hợp với yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế, tài chính cho từng loại hình doanh nghiệp Việt Nam. Chế độ kế toán doanh nghiệp mới cũng đã hướng dẫn kế toán các hoạt động kinh tế mới đã và sẽ phát sinh tại doanh nghiệp như: Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp, kế toán các khoản đầu tư chứng khoán, bất động sản đầu tư, cổ phiếu quỹ, đầu tư vào công ty con, đầu tư liên doanh, liên kết, hợp nhất kinh doanh, mua bán doanh nghiệp, các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng... Đây là chế độ kế toán doanh nghiệp mới được soạn thảo chu đáo, kỹ lưỡng, đầy đủ và hệ thống nhất từ trước đến nay. Có thể nói Chế độ kế toán doanh nghiệp mới là thành quả, là sự kết tinh của công cuộc đổi mới hệ thống kế toán Việt Nam trong 10 năm qua.

- Đội ngũ hành nghề kế toán được đào tạo có hệ thống và có kinh nghiệm trong hoạt động nghề nghiệp, dám vượt qua thử thách, khó khăn, dễ thích nghi với hoàn cảnh mới.

2.1.4.3. Nhược điểm của hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay

Cải cách và đổi mới hệ thống kế toán Việt Nam là công việc chuyên môn phức tạp, diễn ra rất khẩn trương trong quá trình đổi mới chính sách quản lý kinh tế, tài chính, cải cách nền hành chính quốc gia. Trong bối cảnh đó, hệ thống kế toán Việt Nam không tránh khỏi những khiếm khuyết, hạn chế. Bên cạnh những ưu điểm vừa nêu trên, hệ thống kế toán Việt Nam hiện hành vẫn còn tồn tại một số nhược điểm như sau:

- Hệ thống kế toán Việt Nam quen hoạt động trong môi trường tĩnh, thụ động, cam chịu.

- Nhận thức về kế toán trong kinh tế thị trường còn hạn chế, không ít trường hợp mới dừng lại ở công việc kế toán thuần túy, chưa thấy hết vai trò, tác dụng và chưa làm cho công tác kế toán thực sự là công cụ quản lý, điều hành hoạt động kinh tế tài chính, công cụ hữu hiệu quản trị kinh doanh, tham gia tích cực kiểm kê, kiểm soát, đo lường hiệu quả kinh tế tài chính, hiệu quả đầu tư và hiệu quả kinh doanh.

- Việc áp dụng hệ thống chuẩn mực Việt Nam chỉ giới hạn trong các doanh nghiệp lớn. Các doanh nghiệp vừa và nhỏ vẫn chủ yếu làm kế toán theo định hướng thuế nhiều hơn là tuân thủ theo hệ thống chuẩn mực kế toán đã ban hành.

- Vai trò và tác động của Hội nghề nghiệp chưa đủ mạnh.

2.2. Tác động của nhân tố môi trường đến hệ thống kế toán và quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam cũng như hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế hình thành và phát triển gắn liền với những đặc điểm trong môi trường kinh tế - xã hội. Chính môi trường đặc thù của Việt Nam đã tạo nên hệ thống kế toán khác biệt với hệ thống kế toán của các quốc gia khác.

2.2.1. Môi trường kinh doanh

Đặc trưng đầu tiên trong môi trường kinh doanh ảnh hưởng đến hệ thống kế toán Việt Nam phải kể đến vai trò chủ đạo của thành phần kinh tế quốc doanh trong nền kinh tế Việt Nam. Dù đã kiên quyết chuyển từ nền kinh tế tập trung sang nền kinh tế thị trường, với chủ trương phát triển nhiều thành phần kinh tế, thu hút vốn đầu tư nước ngoài, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp nhà nước với nhiệm vụ trọng tâm là cổ phần hoá (CPH). Tuy nhiên các doanh nghiệp nhà nước vẫn chiếm một vị trí quan trọng trong nền kinh tế Việt Nam, chi phối những ngành, lĩnh vực then chốt và giữ một tỷ trọng lớn trong tổng nguồn vốn và doanh thu của nền kinh tế. Thực chất hai nguồn hình thành vốn chủ yếu trong nền kinh tế Việt Nam là từ ngân sách nhà nước và vốn vay. Nhưng kể từ khi đẩy mạnh thu hút đầu tư nước ngoài, thì nguồn vốn đầu tư nước

ngoài cũng bắt đầu chiếm một tỷ trọng khá lớn trong cơ cấu tài chính của Việt Nam. Theo số liệu chính thức từ Cục Thống kê, Đầu tư nước ngoài, Bộ Kế hoạch và Đầu tư lượng vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài vào Việt Nam trong tháng 6/2008 đã đạt kỷ lục mới với hơn 16 tỷ USD.

Mục tiêu hàng đầu của Đảng và Nhà nước là đẩy nhanh quá trình cổ phần hóa nhằm nâng cao quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm trong quản lý doanh nghiệp, tạo ra môi trường pháp lý thuận lợi để nền kinh tế phát triển, gắn cổ phần hóa với việc phát triển thị trường chứng khoán. Tính đến hết năm 2007, theo số liệu của Ban chỉ đạo Đổi mới và Phát triển doanh nghiệp, cả nước đã sắp xếp được 5.367 doanh nghiệp, trong đó cổ phần hóa là 3.756 doanh nghiệp. Nhưng nhìn chung, quá trình cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước vẫn còn khá chậm, còn khép kín, chưa thu hút được nhiều vốn đầu tư từ bên ngoài vào doanh nghiệp. Số vốn của doanh nghiệp chuyển thành vốn cổ phần còn rất khiêm tốn. Vốn cổ phần chủ yếu được giữ lại trong tay nhà nước và bán cho người lao động. Vì lý do đó, thị trường chứng khoán Việt Nam hoạt động vẫn chưa hiệu quả. Sau cổ phần hóa, doanh nghiệp không thực hiện niêm yết, đăng ký giao dịch trên thị trường chứng khoán, vì thế số lượng doanh nghiệp cổ phần hóa tăng lên nhưng hàng hóa trên thị trường chứng khoán thì vẫn hạn chế. Theo thống kê đến tháng 09/2006 số lượng tài khoản giao dịch trên thị trường chứng khoán đạt 72.000 tài khoản, trong đó số lượng tài khoản cá nhân khoảng 71.600, số lượng tài khoản của tổ chức chỉ khoảng 450.

Mặc dù có nhiều hạn chế nhưng so với các năm đầu thành lập, thị trường chứng khoán Việt Nam cũng đã có nhiều tăng trưởng. Nếu như trong năm đầu thành lập, Sở giao dịch chứng khoán TP.HCM chỉ mới thực hiện được 100 phiên giao dịch với tổng giá trị giao dịch 251,6 tỷ đồng thì tính đến ngày 31/12/2007 đã thực hiện được 1.699 phiên giao dịch với tổng giá trị khoảng 384,5 tỷ đồng. Sự kiện Việt Nam chính thức gia nhập Tổ chức thương mại thế giới (WTO) đã tác động mạnh đến thị trường chứng khoán Việt Nam, thu hút ngày càng nhiều nhà đầu tư nước ngoài vào thị trường chứng khoán Việt Nam. Chính sự tăng trưởng khá nhanh này cùng với xu hướng quốc tế hóa nguồn vốn cung cấp trong nền kinh tế đã ảnh hưởng nhiều đến kế toán Việt Nam cũng

nhu quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Sức ép về trách nhiệm kế toán và nhu cầu cần thiết thông tin tài chính minh bạch, đáng tin cậy để cung cấp cho quá trình ra quyết định của các nhà đầu tư đã đặt Việt Nam vào tình trạng phải nhanh chóng hoàn thành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam hòa hợp với các thông lệ chung của quốc tế.

2.2.2. Môi trường pháp lý

2.2.2.1. Vai trò của Nhà nước và hệ thống luật pháp

Quá trình chuyển sang nền kinh tế thị trường của Việt Nam do Nhà nước chủ động thực hiện theo định hướng xã hội chủ nghĩa. Vì lý do đó, nhà nước luôn duy trì vai trò chủ đạo không những trong nền kinh tế mà còn cả trong việc ban hành các quy định trong lĩnh vực kế toán kiểm toán. Từ những năm 1957, nhà nước đã ban hành chế độ kế toán và nhiều văn bản pháp lý hướng dẫn kế toán. Qua từng bước chuyển biến nền kinh tế, nhà nước cũng từng bước thay đổi các khuôn khổ pháp lý về kế toán. cho phù hợp với yêu cầu quản lý kinh tế của nhà nước. Từ Điều lệ tổ chức kế toán nhà nước năm 1961, Pháp lệnh kế toán thống kê năm 1988 đến Luật kế toán năm 2003, Chế độ kế toán doanh nghiệp theo QĐ 15, Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa theo QĐ 48 ban hành năm 2006 đã cho thấy sự kiên quyết của nhà nước trong việc cải cách hệ thống kế toán đáp ứng yêu cầu hội nhập với các thông lệ kế toán quốc tế.

2.2.2.2. Chính sách thuế

Hệ thống chính sách thuế của Việt Nam mới được hình thành vào cuối những năm 80 cùng với việc chuyển đổi cơ chế của nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung sang nền kinh tế thị trường có nhiều thành phần kinh tế. Do Việt Nam là quốc gia theo định hướng xã hội chủ nghĩa do Đảng và nhà nước lãnh đạo cho nên tất cả các quy định pháp lý về thuế đều do nhà nước thiết lập và ban hành. Vì thế hệ thống kế toán chịu ảnh hưởng rất nhiều đến chính sách thuế của quốc gia. Các doanh nghiệp chỉ quan tâm đến việc ghi chép và lập báo cáo tài chính tuân thủ theo các quy định của Luật Thuế. Mặc dù Bộ Tài Chính đã ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam và QĐ 15 hướng dẫn sự khác nhau giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận chịu thuế. Các doanh

ng nghiệp Việt Nam cũng đang từng bước làm quen với sự khác biệt này để phản ánh tình hình tài chính của đơn vị mình một cách trung thực và hợp lý hơn nhưng chủ yếu chỉ được áp dụng tại các công ty có quy mô lớn hay tại các doanh nghiệp có kế toán có trình độ chuyên môn cao. Còn các doanh nghiệp nhỏ vẫn còn duy trì việc ghi chép và lập báo cáo tài chính tuân thủ theo Luật Thuế nhiều hơn.

2.2.3. Tổ chức nghề nghiệp

Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam (dưới đây gọi tắt là Hội) là tổ chức nghề nghiệp của các tổ chức và cá nhân làm nghề kế toán và kiểm toán ở Việt Nam. Hội hoạt động với mục đích duy trì và phát triển nghề nghiệp; nâng cao chất lượng nghiệp vụ chuyên môn nhằm phục vụ ngày càng tốt hơn yêu cầu quản lý kinh tế tài chính của đất nước, hội nhập với các tổ chức nghề nghiệp kế toán và kiểm toán các nước trong khu vực và thế giới. Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam với tên gọi trước đây là Hội Kế toán Việt Nam được thành lập vào năm 1994, hoạt động theo sự quản lý của Bộ Tài chính, là thành viên của Liên hiệp các Hội Khoa học và Kỹ thuật Việt Nam, là thành viên chính thức của Liên đoàn Kế toán Quốc tế (IFAC) và Hiệp hội Kế toán Đông Nam á (AFA) năm 1998. Sau gần 15 năm hoạt động, Hội đã trưởng thành về nhiều mặt và đã làm nhiều việc có ích cho sự duy trì và phát triển nghề nghiệp kế toán, kiểm toán Việt Nam. Năm 2003 Luật Kế toán và các văn bản pháp quy hướng dẫn thi hành luật của chính phủ, của Bộ Tài Chính đã khẳng định đúng vai trò của Hội và từng bước chuyển giao các chức năng quản lý nghề nghiệp cho Hội. Bên cạnh đó, số lượng hội viên của Hội khá đông. Tuy nhiên Hội vẫn còn mang tính chất một hội quần chúng hơn là một hội nghề nghiệp, chất lượng của hội viên vẫn chưa được sàng lọc kỹ lưỡng. Mặc dù Hội đã sẵn sàng hội nhập một cách đầy đủ cùng với các nước trong khu vực cũng như trên thế giới về mặt tổ chức và hoạt động hội. Nhưng, do điều kiện phát triển kinh tế có khác giữa các nước đã phát triển và đang phát triển, nên việc tổ chức và hoạt động của Hội vẫn đang từng bước đổi mới cho phù hợp, góp phần đưa công tác quản lý các doanh nghiệp ngày càng tốt, phục vụ cho công tác quản lý và hoạch định các chiến lược kinh tế ngày càng có hiệu quả hơn; đưa đất nước ta vững bước trên con đường công nghiệp hóa, hiện đại hóa.

2.3. Quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

2.3.1. Thực trạng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

Việt Nam đang trong quá trình hội nhập kinh tế khu vực và thế giới nhằm tạo tốc độ phát triển cao nhất về mọi mặt của nền kinh tế - xã hội. Vì vậy, đòi hỏi các chính sách quản lý kinh tế - tài chính cũng phải thay đổi và từng bước được luật hóa theo các chuẩn mực cụ thể. Kế toán là công cụ sắc bén để quản lý kinh tế. Luật kế toán và các chuẩn mực kế toán Việt Nam được ban hành nhằm thống nhất quản lý kinh tế, đảm bảo kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế - tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức và quản lý, điều hành của cơ quan Nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân.

Ở Việt Nam, do đặc điểm phát triển nền kinh tế, Luật kế toán và các chế độ kế toán đã quy định một số vấn đề mang tính chất chuẩn mực nhưng chưa đầy đủ và chưa đồng bộ, và chưa phù hợp với thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp cũng gặp rất nhiều khó khăn trong việc tổ chức công tác kế toán, công tác kiểm tra vận dụng nhiều cách khác nhau, thiếu cơ sở khẳng định khi đưa ra nhận xét đúng, sai.

Mục tiêu đến năm 2020, Việt Nam phải hội nhập hoàn toàn với quốc tế trong lĩnh vực kế toán kiểm toán. Trong tiến trình hội nhập WTO, chính phủ Việt Nam cam kết với các tổ chức quốc tế về cải cách hệ thống kế toán Việt Nam, trong đó cam kết về hoàn thiện một hệ thống Chuẩn mực kế toán hoàn chỉnh phù hợp với thông lệ kế toán quốc tế. Bên cạnh đó, trong điều kiện đã là thành viên chính thức của WTO, hoạt động giao dịch, đầu tư trên thị trường vốn, thị trường chứng khoán sôi động, thu hút sự tham gia ngày một đông đảo của các nhà đầu tư nước ngoài, hệ thống kế toán và kiểm toán là một trong những trọng điểm cần được cải tiến không ngừng nhằm nâng cao tính minh bạch và trách nhiệm pháp lý của các doanh nghiệp, bảo vệ quyền lợi hợp pháp của các nhà đầu tư.

Thực tiễn đó đã chứng minh rằng việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia cho Việt Nam là vấn đề vô cùng cần thiết để tạo dựng một hành lang pháp lý cho hoạt động kế toán, đồng thời cũng là đòi hỏi của quá trình hội nhập quốc tế và khu vực.

2.3.1.1. Môi trường pháp lý

Trong giai đoạn từ năm 1995 – 2005, Bộ Tài Chính đã tiến hành hoạch định nhiều chương trình với mục đích chủ yếu để chuẩn bị trước cho việc thay thế dần những quy định tài chính kế toán hiện hành bằng sự ra đời của hệ thống chuẩn mực. Song song với việc tạo dựng khuôn khổ pháp lý cho kế toán bằng việc ban hành Luật kế toán, Ban chỉ đạo nghiên cứu, soạn thảo chuẩn mực kế toán Việt Nam cũng đã được thành lập và chính thức hoạt động theo Quyết định số 1503/1998/QĐ-BTC ngày 30/10/1998.

Theo đề nghị của Vụ Chế độ kế toán, ngày 14/03/2000, Bộ trưởng Bộ Tài Chính cũng đã ban hành QĐ 38/2000/QĐ/BTC ngày 14/03/2000 về việc ban hành và công bố áp dụng Hệ thống chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động sản xuất, kinh doanh và các công ty kiểm toán hoạt động tại Việt Nam.

2.3.1.2. Tổ chức lập quy và quá trình soạn thảo

Tại Việt Nam, Bộ Tài Chính là cơ quan có thẩm quyền ban hành các chuẩn mực kế toán. Các chuẩn mực kế toán này được nghiên cứu và soạn thảo bởi Ban chỉ đạo nghiên cứu, soạn thảo chuẩn mực kế toán Việt Nam gồm 13 thành viên, ngoài các thành viên từ các cơ quan thuộc Bộ Tài Chính, còn bổ sung thêm các thành viên đến từ các trường Đại học và Hội Kế Toán Việt Nam. Vụ chế độ kế toán là đơn vị thường trực của các Ban chỉ đạo và các Tổ soạn thảo chuẩn mực, có nhiệm vụ tổ chức triển khai việc soạn thảo, tiếp thu ý kiến và hoàn chỉnh trình Bộ ký ban hành.

Hội đồng quốc gia kế toán thuộc Bộ Tài Chính có chức năng tư vấn cho Bộ trưởng Bộ Tài Chính về chiến lược, chính sách phát triển và các vấn đề khác liên quan đến kế toán, kiểm toán. Hội đồng bao gồm một chủ tịch, hai phó chủ tịch và 14 ủy viên đến từ

Bộ Tài Chính, các trường đại học và các bộ ngành. Bộ phận thường trực của Hội đồng đặt tại Vụ chế độ kế toán – Bộ Tài Chính.

Với nhiệm vụ khẩn trương đảm bảo việc ban hành và công bố các chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam phục vụ cho nền kinh tế, Ban chỉ đạo nghiên cứu, soạn thảo chuẩn mực kế toán Việt Nam đã đưa ra quy trình xây dựng các chuẩn mực kế toán Việt Nam theo các bước sau:

- Xây dựng nguyên tắc chung về mục đích, phạm vi, cơ cấu của chuẩn mực. Công việc này được thực hiện chủ yếu trong giai đoạn biên soạn chuẩn mực chung.
- Xây dựng danh mục hệ thống chuẩn mực và sắp xếp, phân loại các chuẩn mực.
- Lựa chọn chủ đề, nội dung từng chuẩn mực
- Xây dựng, thảo luận nhóm đề cương từng chuẩn mực và hoàn thiện gửi xin ý kiến Hội đồng quốc gia kế toán.
- Chuẩn bị hội thảo, tổ chức hội thảo bảo vệ trước thành viên Ban chỉ đạo phụ trách nhóm. Sau khi được thông qua, dự thảo sẽ được công bố để lấy ý kiến rộng rãi.
- Điều chỉnh Dự thảo, thông qua Ban chỉ đạo, Hội đồng quốc gia kế toán và gửi lấy ý kiến các Bộ.
- Hoàn chỉnh Dự thảo, trình Bộ Tài Chính ban hành, công bố thực hiện.

Giai đoạn 2006 – 2010 được xem là giai đoạn củng cố hội nhập, tiếp tục hoàn thiện hệ thống pháp lý điều chỉnh hoạt động kế toán, kiểm toán. Đến giai đoạn 2010 – 2020, Việt Nam sẽ hội nhập toàn diện, bình đẳng với các nước trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán. Theo lộ trình đó, Bộ Tài Chính đã nghiên cứu soạn thảo và từng bước ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

Về cơ bản, các chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng theo các chuẩn mực kế toán, kiểm toán quốc tế với một số điều chỉnh cho phù hợp với điều kiện của Việt Nam. Từ năm 1996, với sự giúp đỡ của Cộng đồng châu Âu (EU) và Ngân hàng thế

giới (WB), Bộ Tài Chính đã ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Chuẩn mực kế toán Việt Nam được ban hành dưới hình thức Quyết định của Bộ Tài Chính. Cho đến nay, Bộ Tài Chính đã ban hành 05 quyết định công bố 26 chuẩn mực kế toán (VAS) thành năm đợt như sau :

1. Đợt 1: Bộ Tài Chính ban hành theo QĐ 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2000.
2. Đợt 2: Bộ Tài Chính ban hành theo QĐ 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002.
3. Đợt 3: Bộ Tài Chính ban hành theo QĐ 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003.
4. Đợt 4: Bộ Tài Chính ban hành theo QĐ 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005.
5. Đợt 5: Bộ Tài Chính ban hành theo QĐ 100/2005/QĐ-BTC ngày 28/12/2005.

2.3.1.3. Các nguyên tắc xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam

Để có cơ sở xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán, Bộ Tài Chính đã đề ra các nguyên tắc và các nguyên tắc này đã được áp dụng trong suốt quá trình soạn thảo, xây dựng và các chuẩn mực kế toán quốc gia, bao gồm:

- Dựa trên cơ sở các chuẩn mực quốc tế về kế toán, chuẩn mực quốc tế về kiểm toán do Liên đoàn kế toán quốc tế (IFAC) công bố;
- Phù hợp với điều kiện phát triển của nền kinh tế thị trường Việt Nam, phù hợp với hệ thống luật pháp, trình độ, kinh nghiệm kế toán, kiểm toán của Việt Nam;
- Đáp ứng được yêu cầu thông tin cho mục đích quản lý của Nhà nước, thống kê số liệu cho nền kinh tế và giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp;
- Chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam phải đơn giản, rõ ràng và tuân thủ các quy định về thể thức ban hành văn bản pháp luật Việt Nam.
- Sử dụng ngôn ngữ dễ hiểu nhằm đảm bảo không chỉ những người hành nghề kế toán, kiểm toán mà các chủ đầu tư, cổ đông, chủ sở hữu doanh nghiệp có thể hiểu để

làm cơ sở đánh giá, giám sát tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- Chú trọng vào việc trình bày thông tin bổ sung trong BCTC, đặc biệt là các nghiệp vụ ngoài bảng cân đối kế toán, tăng cường sử dụng giá trị hợp lý (trong trường hợp có thể và cần thiết nhằm nâng cao tính hữu dụng của thông tin tài chính cho việc ra quyết định kinh tế).

2.3.2. Những khác biệt giữa hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành và hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế.

Cho đến năm 2008, IASC và IASB đã ban hành được 30 chuẩn mực kế toán quốc tế IAS và 08 chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS. Trong khi đó, Việt Nam chỉ mới có ban hành được 26 chuẩn mực kế toán như sau :

Chuẩn mực quốc tế	Nội dung	VAS tương đương
IAS - Qui định chung	Qui định chung	VAS 01
IAS 1	Trình bày báo cáo tài chính	VAS 21
IAS 2	Hàng tồn kho	VAS 02
IAS 7	Báo cáo lưu chuyển tiền tệ	VAS 24
IAS 8	Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót	VAS 29
IAS 10	Các sự kiện sau ngày kết thúc niên độ	VAS 23
IAS 11	Hợp đồng xây dựng	VAS 15
IAS 12	Thuế thu nhập doanh nghiệp	VAS 17

IAS 14	Báo cáo bộ phận (<i>sẽ được thay thế bằng IFRS 8 từ ngày 01/01/2009</i>)	VAS 28
IAS 16	Tài sản cố định hữu hình	VAS 03
IAS 17	Thuê tài sản	VAS 06
IAS 18	Doanh thu	VAS 14
IAS 19	Phúc lợi cho người lao động	Chưa có VAS trương đương
IAS 20	Kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ và trình bày các khoản hỗ trợ của Chính phủ	Chưa có VAS trương đương
IAS 21	Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái	VAS 10
IAS 23	Chi phí đi vay	VAS 16
IAS 24	Thông tin về các bên liên quan	VAS 26
IAS 26	Kế toán và báo cáo quỹ hưu trí	Chưa có VAS trương đương
IAS 27	Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con	VAS 25
IAS 28	Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết	VAS 07
IAS 29	Báo cáo tài chính trong điều kiện nền kinh tế siêu lạm phát	Chưa có VAS trương đương
IAS 30	Trình bày bổ sung BCTC của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự	VAS 22
IAS 31	Góp vốn liên doanh	VAS 08

IAS 33	Lãi trên cổ phiếu	VAS 30
IAS 34	Báo cáo tài chính giữa niên độ	VAS 27
IAS 36	Tồn thất tài sản	Chưa có VAS tương đương
IAS 37	Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tang	VAS 18
IAS 38	Tài sản cố định vô hình	VAS 04
IAS 39	Ghi nhận và đánh giá công cụ tài chính	Chưa có VAS tương đương
IAS 40	Bất động sản đầu tư	VAS 05
IAS 41	Nông nghiệp	Chưa có VAS tương đương
IFRS 1	Lần đầu áp dụng các chuẩn mực quốc tế về trình bày báo cáo tài chính	Chưa có VAS tương đương
IFRS 2	Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu	Chưa có VAS tương đương
IFRS 3	Hợp nhất kinh doanh	VAS 11
IFRS 4	Hợp đồng bảo hiểm	VAS 19
IFRS 5	Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và Hoạt động không liên tục	Không có VAS tương đương
IFRS 6	Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản	Không có VAS tương đương
IFRS 7	Công cụ tài chính: Trình bày	Không có VAS

		tương đương
IFRS 8	Bộ phận kinh doanh	Không có VAS tương đương

Về cơ cấu, các chuẩn mực kế toán Việt Nam bao gồm hai phần chính:

- Phần Quy định chung: trình bày mục đích, nội dung cơ bản, phạm vi áp dụng và giải thích thuật ngữ.
- Phần Nội dung chuẩn mực: trình bày các phương pháp đánh giá, các phương pháp kế toán, các quy định và hướng dẫn cụ thể điều chỉnh hành vi của các đối tượng thuộc phạm vi chi phối của của chuẩn mực, cách ghi nhận và trình bày trên báo cáo tài chính.

So với chuẩn mực kế toán quốc tế, có những khác biệt chủ yếu sau:

- Xây dựng các quy định chung thành một chuẩn mực. Trường hợp có sự xung đột giữa các chuẩn mực cụ thể và chuẩn mực chung thì áp dụng theo chuẩn mực cụ thể. Trường hợp chuẩn mực kế toán cụ thể chưa quy định thì thực hiện theo Chuẩn mực chung.
- Bổ sung phần giải thích thuật ngữ: nhằm bảo đảm cho người đọc hiểu đúng về các thuật ngữ sử dụng trong từng chuẩn mực. Điều này xuất phát từ đặc điểm quá trình xây dựng và ban hành từng chuẩn mực của Việt Nam chưa đủ điều kiện để ban hành một chuẩn mực riêng về tự diễn thuật ngữ như chuẩn mực quốc tế.

Về nội dung, các chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện hành được xây dựng dựa theo các chuẩn mực kế toán, kiểm toán quốc tế có điều chỉnh cho phù hợp với điều kiện của Việt Nam. Ngoại trừ chuẩn mực VAS 17, VAS 18, VAS 24, VAS 28 và VAS 32 tương đồng hoàn toàn với chuẩn mực kế toán quốc tế, các chuẩn mực còn lại đều có một số khác biệt chủ yếu như sau:

- Một số điểm của chuẩn mực này trình bày cụ thể hơn chuẩn mực kia và ngược lại, hoặc còn một vài khác biệt về cách dùng thuật ngữ, hoặc về các phương pháp được áp dụng, phạm vi trình bày.
- “Tinh thần kế toán độc lập” của chuẩn mực kế toán quốc tế vẫn còn bị giới hạn trong các VAS.
- Hiện nay, các quy tắc kế toán còn bị bó buộc trong một vài hệ thống tài khoản đã định sẵn và các bước hạch toán đã vạch sẵn cho từng giao dịch cụ thể là chưa phù hợp với tinh thần của IFRS. Sự cứng nhắc này gây trở ngại đến việc phát triển kế toán chuyên nghiệp, hạn chế những kế toán viên có trình độ chuyên môn cao phát huy năng lực của mình.

2.3.3. Những thành quả và tồn tại trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

2.3.3.1 Những thành quả đạt được trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

Với mục tiêu đáp ứng yêu cầu hội nhập, từ năm 1996, Việt Nam đã nghiên cứu toàn bộ hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) và chuẩn mực kế toán của một số quốc gia trong khu vực nhằm xác định điều kiện và khả năng áp dụng cho nền kinh tế Việt Nam. Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) được nghiên cứu, xây dựng dựa trên cơ sở các IAS và chuẩn mực lập BCTC quốc tế (IFRS) được cập nhật mới nhất. Cho đến nay, với 26 chuẩn mực kế toán đã được ban hành cho thấy hệ thống chuẩn mực kế toán của Việt Nam đã đạt được một số thành quả quan trọng.

Thành quả đầu tiên và cũng là thành công cơ bản nhất mà Việt Nam đạt được trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam chính là xác định đúng đắn phương hướng xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam:

+ Xác định chuẩn mực kế toán Việt Nam là một văn bản pháp luật do Bộ Tài Chính ban hành. Vấn đề hết sức quan trọng trong việc thành công của chuẩn mực là tính cưỡng chế của chuẩn mực. Gần như không có một khuôn mẫu cho việc lựa chọn mô

hình thiết lập hệ thống chuẩn mực kế toán một quốc gia mà tùy thuộc vào đặc điểm của mỗi nước. Ngoại trừ một vài nước có tổ chức nghề nghiệp rất mạnh, xu thế chung của các nước vẫn là phải dựa vào các lực lượng xã hội khác hay nhà nước trong việc thiết lập hệ thống chuẩn mực kế toán. Trong điều kiện môi trường chính trị và pháp lý Việt Nam là một nước theo định hướng XHCN do nhà nước giữ vai trò chủ đạo trong việc ban hành các quy định trong lĩnh vực kế toán kiểm toán, hoạt động của tổ chức nghề nghiệp chưa vững mạnh, thì việc Bộ Tài Chính nhận chức năng ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam là hoàn toàn hợp lý.

+ Xác định cơ sở xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam là dựa trên các chuẩn mực kế toán quốc tế vận dụng vào thực tiễn Việt Nam, có điều chỉnh cho phù hợp với điều kiện của Việt Nam.

Thành quả thứ hai phải kể đến là sự hài hòa tương đồng của hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) với hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế.

+ VAS cơ bản phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế không chỉ về nội dung, về cơ sở đánh giá, ghi nhận và trình bày trên BCTC mà còn cả về hình thức trình bày.

+ Từng chuẩn mực kế toán đã được dịch ra tiếng Anh tạo điều kiện cho các nhà đầu tư nước ngoài có thể tiếp cận dễ dàng với hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Điều này góp phần hoàn thiện khuôn khổ pháp lý cho hoạt động kế toán Việt Nam bắt nhịp kịp thời với sự hội nhập kế toán ở các nước có nền kinh tế thị trường, mà quan trọng hơn là tạo môi trường pháp lý cho hội nhập kinh tế khu vực và quốc tế.

Một thành quả cũng rất quan trọng của hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) chính là khả năng thực thi. Ngay từ khi bắt đầu nghiên cứu và xây dựng, Bộ Tài Chính đã xác định quan điểm chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng trên cơ sở phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế nhưng phải phù hợp với điều kiện kinh tế - chính trị - xã hội – pháp luật của Việt Nam trong giai đoạn hiện tại và tương lai gần.

Dưới sự giúp đỡ của các chuyên gia nước ngoài, công việc soạn thảo chuẩn mực kế toán đã được tiến hành nhanh chóng, đạt chất lượng cao, đáp ứng được yêu cầu thực tiễn. Quá trình này cũng đã thu hút và huy động được sự tham gia đông đảo của các

chuyên gia từ nghiên cứu lý luận đến thực tiễn. Thực tế cho thấy, kể từ khi hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam ra đời cho đến nay đã đáp ứng yêu cầu của quá trình hội nhập, mở cửa về hoạt động kế toán. Thị trường chứng khoán ngày càng phát triển do hệ thống chuẩn mực kế toán đảm bảo tính thống nhất trong ghi chép kế toán, trình bày và thuyết minh báo cáo tài chính của các doanh nghiệp, giúp nhà đầu tư ngày càng tin tưởng vào sự công khai, minh bạch, trung thực đối với báo cáo tài chính của các công ty niêm yết. Bên cạnh đó, việc ghi nhận và trình bày BCTC theo thông lệ kế toán quốc tế đã tạo cho kế toán Việt Nam có tiếng nói chung với bạn bè quốc tế, thu hút các làn sóng đầu tư nước ngoài vào Việt Nam dưới nhiều hình thức gia tăng cả về chiều rộng lẫn chiều sâu, thúc đẩy nền kinh tế Việt Nam trong thời gian gần đây tăng trưởng khá mạnh.

- Thành quả cuối cùng mà Việt Nam đạt được trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam là mục tiêu hình thành một sân chơi bình đẳng cho các doanh nghiệp. Khác với cơ chế chính sách trước đây, chúng ta có những chính sách tài chính riêng biệt, quy định đối với các doanh nghiệp nhà nước (DNNN), trong khi đó không quy định đối với công ty TNHH và cổ phần. Từ đó tạo ra môi trường không bình đẳng và không có sự đồng nhất, có thể so sánh được. Còn ngày nay, chính sách của chúng ta là thúc đẩy nền kinh tế có nhiều thành phần khác ngoài DNNN, quá trình cạnh tranh mạnh mẽ hơn, bình đẳng hơn đòi hỏi các thông tin tài chính phải được công khai một cách hữu hiệu hơn để thu hút đầu tư. Vì vậy chuẩn mực kế toán với mục tiêu của mình đã ghi nhận và trình bày BCTC đúng thực trạng kinh doanh và phải so sánh được giữa các doanh nghiệp với nhau.

2.3.3.2 Những tồn tại cần giải quyết trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam

Bên cạnh những thành quả đạt được trong quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán, Việt Nam vẫn còn nhiều tồn tại cần phải giải quyết ngay để có thể đạt được mục tiêu hòa nhập với các thông lệ quốc tế.

- Về cơ quan ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam: Cơ cấu tổ chức ban hành chuẩn mực kế toán rất phù hợp với môi trường chính trị, pháp lý của Việt Nam hiện

nay. Để đảm bảo tiến độ xây dựng và nội dung phù hợp với những yêu cầu của nền kinh tế, trước mắt cần xây dựng Ủy ban chuẩn mực kế toán Việt Nam nhằm chuyên trách soạn thảo các chuẩn mực kế toán đệ trình Bộ Tài Chính ban hành. Tuy nhiên khi Hội kế toán Việt Nam phát triển mạnh hơn, nên giao Hội giữ vai trò là tổ chức lập quy, ban hành các chuẩn mực kế toán Việt Nam.

Việc áp dụng những kinh nghiệm của quốc tế vào tình hình cụ thể của Việt Nam trong xây dựng cơ cấu tổ chức ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam là rất quan trọng để đảm bảo về nội dung, tiến độ hoàn thiện và xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

- Đội ngũ những người làm nghề kế toán ở các doanh nghiệp, thậm chí cả các cán bộ ở các cơ quan quản lý chức năng còn chưa thật sự chủ động cập nhật, chưa nắm bắt hết được nội dung của các chuẩn mực làm cho công tác triển khai các chuẩn mực vào thực tiễn còn hạn chế. Thói quen chờ đợi sự hướng dẫn cụ thể của Bộ tài Chính rồi vận dụng máy móc tồn tại trong một bộ phận không nhỏ những người làm công tác kế toán hiện nay. Thực trạng này đặt ra vấn đề cần đào tạo bồi dưỡng để tạo nguồn nhân lực kế toán đáp ứng yêu cầu của thực tiễn.

- Thực tế kế toán ở các doanh nghiệp vừa và nhỏ chủ yếu quan tâm nhiều đến chế độ kế toán, các văn bản hướng dẫn chế độ kế toán, thường ít quan tâm đến các chuẩn mực kế toán.

- Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam thiếu tính mềm dẻo, linh hoạt trong các quy tắc kế toán, chưa phù hợp với tinh thần của IFRS. Đồng thời, nhiều thuật ngữ được dịch quá sát từ vựng Tiếng Anh nên chưa rõ nghĩa, tạo khó hiểu cho người đọc.

- Một số khái niệm, thuật ngữ sử dụng giữa chuẩn mực kế toán với các văn bản pháp luật có liên quan như Luật Đầu tư nước ngoài, Luật thuế, ... còn chưa có sự thống nhất. Điều này đòi hỏi các cơ quan ban hành phải có sự điều chỉnh để các doanh nghiệp trong quá trình thực hiện sẽ thuận lợi hơn.

KẾT LUẬN CHƯƠNG II

Hệ thống kế toán Việt Nam mang đặc trưng của kế toán trong các nền kinh tế chuyển đổi, là sự pha trộn đan xen giữa các quy định kế toán chi tiết thừa hưởng từ mô hình kinh tế tập trung và các khái niệm, nguyên tắc kế toán từ các nước có nền kinh tế thị trường phát triển. Chính vì thế đã ảnh hưởng sâu đậm đến quá trình xây dựng các chuẩn mực kế toán Việt Nam. Về mặt tổ chức, hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam được ban hành bởi Nhà nước, mà vai trò trung tâm là Bộ Tài Chính, cùng với sự hỗ trợ không ngừng của các chuyên gia trong nước và nước ngoài cho sự nghiệp cải cách hệ thống kế toán Việt Nam.

Hơn mười năm thực hiện, quá trình xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam đã được các quốc gia trong khu vực cũng như các tổ chức quốc tế đánh giá khá cao. So với các nước có nền kinh tế chuyển đổi, sự phát triển chuẩn mực kế toán Việt Nam được xem là một trong những điển hình của khu vực. Thành tựu của quá trình xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam không chỉ là việc đã ban hành được 26 chuẩn mực kế toán mà còn là việc đã hình thành được quy trình cũng như đội ngũ nhân lực xây dựng các chuẩn mực kế toán trong tương lai.

Tuy nhiên, cũng như tất cả các quốc gia khác trên thế giới khi nỗ lực vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế vào áp dụng trong điều kiện kinh tế, chính trị, xã hội của từng nước. Quá trình xây dựng và vận dụng chuẩn mực kế toán Việt Nam cũng bộc lộ một số tồn tại mà cần phải nỗ lực rất nhiều để hoàn thiện và thực sự đưa hệ thống chuẩn mực vào áp dụng tại Việt Nam, chuẩn bị sẵn sàng hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế.

CHƯƠNG III

PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HÒA HỢP – HỘI TỤ VỚI KẾ TOÁN QUỐC TẾ CỦA VIỆT NAM

3.1. Phương hướng hòa nhập với kế toán quốc tế của Việt Nam

3.1.1. Thực tiễn quá trình hòa hợp - hội tụ với các thông lệ kế toán quốc tế

3.1.1.1. Mục đích hòa hợp với kế toán quốc tế

Sự khác nhau về chuẩn mực kế toán Việt Nam và quốc tế sẽ ảnh hưởng rất nhiều đến hoạt động kinh doanh. Nó sẽ giảm khả năng so sánh tình hình tài chính, kết quả hoạt động của các doanh nghiệp ở Việt Nam và các quốc gia khác, làm tăng chi phí cho việc tuân thủ những yêu cầu báo cáo theo luật định của những nước khác nhau. Bên cạnh đó, sự khác nhau này sẽ gây trở ngại cho việc phát triển và quốc tế hóa với doanh nghiệp Việt Nam. Vốn đầu tư cho Việt Nam có thể bị chuyển hướng sang nước khác chỉ vì lý do các nhà đầu tư cảm thấy khó hiểu báo cáo tài chính do các doanh nghiệp Việt Nam lập có sự khác biệt với báo cáo tài chính thường sử dụng tại quốc gia của họ.

Do đó đã phát sinh nhu cầu cấp bách về việc hòa hợp – hội tụ chuẩn mực kế toán Việt Nam với quốc tế. Đây cũng là xu hướng tất yếu trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế. Sự phát triển của nền kinh tế thị trường của bất cứ quốc gia nào cũng đòi hỏi hệ thống kế toán phải được nghiên cứu, xây dựng cho phù hợp với các tiêu chuẩn quốc tế được thừa nhận. Và hệ thống kế toán Việt Nam trong hơn 10 năm qua đã liên tục được phát triển, hoàn thiện nhằm tiếp cận với các tiêu chuẩn quốc tế và phù hợp hơn

với yêu cầu của nền kinh tế chuyển đổi sang cơ chế thị trường. Đồng thời, đây cũng là yêu cầu Việt Nam phải từng bước thực hiện các cam kết hội nhập trong lĩnh vực kế toán theo các điều ước quốc tế mà Việt Nam đã ký kết hoặc gia nhập.

3.1.1.2. Các thuận lợi và khó khăn trong quá trình hòa hợp – hội tụ

*** Các thuận lợi trong quá trình hòa hợp – hội tụ:**

Việt Nam có thuận lợi rất lớn là hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế đã hình thành và phát triển ở một mức độ khá hoàn thiện. Chúng ta có thể rà soát lại các chuẩn mực này và có thể áp dụng những chuẩn mực phù hợp với Việt Nam, chỉ cần sửa đổi và có những bổ sung cần thiết. Điều này giúp chúng ta giảm được thời gian và chi phí bỏ ra.

Một thuận lợi khác là Việt Nam có được những may mắn của nước đi sau, có điều kiện học hỏi kinh nghiệm của các nước đi trước nên tránh được những lỗi lầm mà các quốc gia đó vấp ngã.

Đội ngũ cán bộ của Việt Nam có trình độ, có nhiều tâm huyết với sự nghiệp phát triển hệ thống kế toán quốc gia, có được sự phối hợp chặt chẽ giữa các đơn vị có liên quan cũng như sự hỗ trợ của các Bộ, các trường Đại học, các doanh nghiệp,...trong việc nghiên cứu, xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam theo định hướng hòa hợp, hội tụ với quốc tế.

*** Các khó khăn trong quá trình hòa hợp – hội tụ:**

- Hiện nay mặc dù nền kinh tế Việt Nam đã đạt được nhiều thành tựu to lớn nhưng nhìn chung vẫn là nền kinh tế đang phát triển với nhiều khó khăn phải đương đầu giải quyết. Bên cạnh đó, chế độ quản lý của Việt Nam vẫn còn mang nặng tính hành chính, thị trường chứng khoán chưa phát triển mạnh, các công ty cổ phần còn chiếm vị trí rất nhỏ trong nền kinh tế. Cho nên hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam chưa được áp dụng đồng bộ và phổ biến. Các doanh nghiệp vẫn còn rất coi trọng vấn đề xây dựng hệ thống kế toán theo định hướng thuế. Điều này làm cho mục tiêu hòa hợp với kế toán quốc tế chưa được thực hiện một cách triệt để và còn gặp nhiều trở ngại, khó khăn.

- Về nguồn nhân lực, quá trình hòa hợp không đơn giản là ban hành các chuẩn mực kế toán phù hợp với các chuẩn mực kế toán quốc tế. Do đó, mặc dù quá trình hòa hợp sẽ giúp Việt Nam có ngay được các chuẩn mực kế toán mới mà không tốn nhiều chi phí nghiên cứu. Nhưng “chúng” có thực sự phù hợp với môi trường kinh tế xã hội của Việt Nam, có đáp ứng được yêu cầu thông tin và kiểm soát của Việt Nam hay không? Bên cạnh đó trình độ của đội ngũ nhân viên kế toán kiểm toán Việt Nam có thể theo kịp với khối lượng kiến thức khổng lồ đã được các quốc gia phát triển hình thành từ rất lâu hay không? Đây chính là thách thức lớn đối với Việt Nam trong quá trình hòa hợp hội tụ với hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế. Một điều chắc chắn là chúng ta sẽ phải tốn kém một khoản chi phí đào tạo và nghiên cứu rất lớn.

- Một khó khăn khác cũng khá quan trọng trong quá trình hòa hợp với kế toán quốc tế của Việt Nam chính là rào cản ngôn ngữ. Để có thể hòa hợp với kế toán quốc tế đòi hỏi hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam phải đạt được chất lượng cao. Tuy nhiên ngôn ngữ chuyên môn đang là rào cản cho việc thu thập, nghiên cứu, tìm hiểu, phân tích, hệ thống hóa và dịch thuật chuẩn mực kế toán quốc tế sang Tiếng Việt. Lý do là phải đọc hiểu được chính xác chuẩn mực kế toán quốc tế, đối chiếu so sánh với cơ chế quản lý kinh tế Việt Nam để soạn thảo được các chuẩn mực kế toán Việt Nam đạt chất lượng cao, phù hợp với quốc tế mà không gây ngộ nhận, hiểu sai nội dung trong quá trình áp dụng chuẩn mực.

- Trong cơ chế mới, kinh tế thị trường, mở cửa và hội nhập, kế toán không chỉ là công cụ quản lý kinh tế tài chính và cung cấp thông tin hữu ích, tin cậy mà đã trở thành một ngành, một lĩnh vực dịch vụ hỗ trợ quản lý kinh doanh quan trọng trong phạm vi từng quốc gia, trong khu vực và thế giới. Dịch vụ kế toán đã trở thành một dịch vụ không thể thiếu của nền kinh tế mở. Trong những cam kết mà Việt Nam phải thực hiện, Việt Nam có lộ trình mở cửa thị trường dịch vụ kế toán kiểm toán. Trong tương lai sẽ có các công ty dịch vụ kế toán nước ngoài được hoạt động tại Việt Nam. Ngược lại các công ty dịch vụ kế toán Việt Nam sẽ được phép hoạt động ở nước ngoài. Điều này đòi hỏi chúng ta phải có sự chuẩn bị tốt về khung khổ pháp lý, về sự hài hòa các chuẩn mực kế toán, về sự phối hợp và thống nhất của chương trình, nội

dung đào tạo, huấn luyện, thi cử và đánh giá chất lượng đào tạo, chất lượng dịch vụ, về sự thừa nhận lẫn nhau các chứng chỉ hành nghề của mỗi quốc gia,... Tuy nhiên hiện nay, chúng ta chưa nhận thức rõ vai trò hỗ trợ quản lý kinh doanh của kế toán. Dịch vụ kế toán chỉ mới phát triển trong phạm vi nội địa, chứng chỉ hành nghề chỉ có thể sử dụng tại Việt Nam. Chúng ta cũng không thể cung cấp dịch vụ ra nước ngoài do chưa cập nhật được đầy đủ kiến thức quốc tế, hệ thống chuẩn kế toán Việt Nam vẫn chưa được ban hành đầy đủ để phục vụ cho công tác kế toán. Chương trình và nội dung đào tạo, huấn luyện, cấp chứng chỉ hành nghề Việt Nam chưa phù hợp với tiêu chuẩn quốc tế, ... Hội nghề nghiệp Việt Nam chưa phát huy được vai trò tổ chức, hoạt động, chưa làm tròn được chức năng là nơi tập hợp nghiên cứu, phát triển các vấn đề liên quan đến nghề nghiệp.

3.1.2. Phương hướng hòa nhập với kế toán quốc tế của Việt Nam

Mặc dù vẫn còn nhiều khó khăn, trở ngại trong quá trình xây dựng hệ thống kế toán hòa hợp với quốc tế, Việt Nam vẫn không từ bỏ con đường đã đặt ra. Dẫu biết rằng để hòa hợp với quốc tế, Việt Nam phải tiếp cận được với các chuẩn mực quốc tế, phải lựa chọn được cách tiếp cận khả thi nhất trong điều kiện riêng của quốc gia. Đây quả là vấn đề không dễ dàng đối với Việt Nam nếu chúng ta không có phương hướng rõ ràng.

Mục tiêu của chuẩn mực kế toán quốc tế là nhằm thu hẹp sự khác biệt về kế toán giữa các quốc gia. Tuy nhiên mỗi quốc gia đều có những đặc điểm riêng nên cách tiếp cận các chuẩn mực quốc tế của từng quốc gia hoàn toàn không giống nhau. Có quốc gia áp dụng gần như toàn văn các chuẩn mực kế toán quốc tế, và nếu có sự sửa đổi thì không đáng kể. Có quốc gia thì sử dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở để xây dựng chuẩn mực phù hợp với đặc điểm riêng của quốc gia mình. Trong khi đó, có quốc gia mặc dù đã có hệ thống chuẩn mực riêng nhưng cũng sửa đổi để hòa hợp với các thông lệ quốc tế.

Dù cho lựa chọn cách tiếp cận nào, mục đích chung của các quốc gia vẫn là cố gắng xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia phù hợp với hệ thống chuẩn mực kế

toán quốc tế và Việt Nam cũng không nằm ngoài xu hướng chung này. Một số phương hướng hòa hợp cơ bản của Việt Nam được đưa ra như sau :

Thứ nhất - Xây dựng, hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam theo hướng phù hợp với thông lệ quốc tế trong lĩnh vực kế toán. Đây là yêu cầu cơ bản để hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế. Việc hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán cần được dựa trên cơ sở các chuẩn mực kế toán quốc tế và có xem xét chuẩn mực kế toán các quốc gia khác. Chúng ta cần hiểu rằng không phải chuẩn mực kế toán quốc tế nào cũng có thể áp dụng tại Việt Nam. Do chuẩn mực kế toán quốc tế được xây dựng nhằm có thể áp dụng ở bất kỳ quốc gia nào trên thế giới. Cho nên chắc chắn có những chuẩn mực không thể áp dụng ngay vào Việt Nam vì không phù hợp với tình hình kinh tế và yêu cầu quản lý của Việt Nam. Do đó, bên cạnh việc xem xét hệ thống chuẩn mực kế toán của các quốc gia phát triển để học hỏi những vấn đề mới phát sinh hoặc các xu hướng mới trong kế toán. Chúng ta cũng cần phải nhìn lại kinh nghiệm lựa chọn chuẩn mực quốc tế để xây dựng chuẩn mực quốc gia của các quốc gia phát triển kinh tế thị trường theo định hướng XHCN và các quốc gia có điều kiện kinh tế xã hội tương đồng với Việt Nam. Mục đích nhằm đảm bảo sự tương thích của hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam vừa đảm bảo tính khả thi, vừa đáp ứng được yêu cầu hòa hợp kế toán quốc tế.

Thứ hai - Xu thế hòa hợp là tất yếu nhưng đối với Việt Nam – một quốc gia đang phát triển có môi trường kinh tế xã hội còn yếu kém so với các nước phát triển, chúng ta vừa chấp nhận hòa hợp vừa bảo vệ trong chừng mực những đặc điểm của quốc gia mình. Chúng ta cần tìm hiểu đầy đủ về nguồn gốc mà các chuẩn mực kế toán ra đời và đặc biệt quan tâm đến môi trường chính trị, pháp lý có liên quan, sau đó từng bước đưa các chuẩn mực này vào hệ thống kế toán Việt Nam. Bên cạnh việc chủ động áp dụng các thông lệ kế toán quốc tế đã được chấp nhận ở mức độ cao nhất có thể được trong việc phát triển hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Chúng ta cũng nên thận trọng trong việc ứng dụng các chuẩn mực quốc tế phù hợp với Việt Nam.

Thứ ba – Cần xây dựng các biện pháp và lộ trình triển khai thực hiện. Trước mắt Việt Nam nên tiếp tục rà soát, hoàn thiện nội dung các chuẩn mực kế toán đã ban

hành, chỉnh sửa bổ sung những điểm còn chưa thống nhất giữa các chuẩn mực do các chuẩn mực được ban hành trước có thể có những điểm chưa hoàn toàn phù hợp với các chuẩn mực kế toán ban hành sau. Trong quá trình hoàn thiện các chuẩn mực này cũng cần phải tính đến việc cập nhật những thay đổi mới nhất trong nội dung của các chuẩn mực quốc tế. Sau đó việc nghiên cứu và theo dõi tiến trình sửa đổi chuẩn mực kế toán quốc tế và các tài liệu khác liên quan phải luôn được thực hiện liên tục. Để đạt được mục tiêu hòa hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế hiện hành và tận dụng tối đa kinh nghiệm, kiến thức của Ủy ban soạn thảo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế, việc ban hành mới, cập nhật, sửa đổi, bổ sung các chuẩn mực kế toán phải dựa trên nghiên cứu sâu sắc và ý kiến đóng góp của Ban soạn thảo cũng như ý kiến của các doanh nghiệp, các chuyên gia quốc tế liên quan. Hơn nữa, để chuẩn bị cho tương lai, việc nghiên cứu không chỉ dừng tại các chuẩn mực đã sửa đổi mà còn phải cập nhật theo kế hoạch và nội dung sửa đổi các chuẩn mực kế toán quốc tế trong tương lai.

Thứ tư – Hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán theo lộ trình phù hợp với sự phát triển của hệ thống kế toán Việt Nam. Hệ thống chuẩn mực kế toán là những quy định và hướng dẫn các nguyên tắc, nội dung, phương pháp và thủ tục kế toán cơ bản, chung nhất, làm cơ sở ghi chép kế toán và lập BCTC. Để đảm bảo tính khả thi và tính hiệu quả, việc hoàn thiện này phải được thực hiện theo lộ trình hợp lý, đảm bảo sự tương thích của nó với sự phát triển của các loại hình doanh nghiệp, các lĩnh vực kinh doanh; đảm bảo sự phù hợp với trình độ của đội ngũ nhân viên kế toán, phù hợp với lộ trình hòa hợp với kế toán quốc tế của Việt Nam.

Thứ năm – Đẩy mạnh phát triển nguồn nhân lực và cơ sở hạ tầng về kế toán. Vấn đề quan trọng nhất trong quá trình hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế của Việt Nam là con người. Việt Nam cần xây dựng và phát triển đội ngũ những người làm kế toán được trang bị đầy đủ cả về chuyên môn nghiệp vụ và đạo đức nghề nghiệp nhằm đạt được sự công nhận của khu vực và quốc tế, nhằm đưa hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế vào thực tiễn một cách nhanh chóng. Đây là vấn đề cốt lõi của bất cứ một quá trình đổi mới nào và luôn được đề cao phát triển. Chỉ khi những kế toán viên – kiểm toán viên luôn nỗ lực nâng cao trình độ chuyên môn và tuân thủ chặt chẽ những quy

tác đạo đức nghề nghiệp mới có thể xây dựng được uy tín và hình ảnh về mức độ phát triển nghề kế toán của một quốc gia hoặc một Hiệp hội nghề nghiệp.

Thứ sáu – Cơ chế ban hành chuẩn mực kế toán Việt nam phải giải quyết được mối quan hệ giữa Nhà nước và Hội nghề nghiệp trong quá trình lập quy và giám sát tình hình thực hiện hệ thống các chuẩn mực kế toán. Hiện nay, Bộ Tài Chính là cơ quan chịu trách nhiệm chính trong việc soạn thảo và ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam với sự tham gia của các nhà nghiên cứu, các trường đại học chuyên ngành, các công ty,... Tuy nhiên cơ chế này về lâu dài sẽ không thích hợp lắm với xu hướng hòa hợp kế toán quốc tế bởi vì:

- Việc một mình vừa thực hiện việc nghiên cứu hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế, vừa soạn thảo, ban hành chuẩn mực kế toán quốc gia rất dễ dẫn đến tình trạng quá tải trong công việc mà kết quả là tiến trình xây dựng hệ thống chuẩn mực sẽ bị chậm lại.

- Quá trình xây dựng hệ thống chuẩn mực không chấm dứt khi đã ban hành các chuẩn mực, mà yêu cầu phải được thực hiện liên tục để điều chỉnh và đưa ra các quy định mới khi thực tiễn thay đổi. Việc này sẽ cần rất nhiều thời gian và kinh phí nhà nước.

- Việc hướng dẫn chi tiết những vận dụng của các chuẩn mực trong thực tiễn đòi hỏi kinh nghiệm thực tiễn kế toán mà các cơ quan chức năng nhà nước khó thực hiện được. Bên cạnh đó không thu hút được sự tham gia thảo luận, nghiên cứu chuẩn mực của đội ngũ chuyên gia trong lĩnh vực kế toán. Điều này khiến chất lượng của chuẩn mực cũng bị ảnh hưởng nhất định.

Do đó, trong tương lai cần có một cơ chế khác thích hợp hơn, giải quyết đúng đắn mối quan hệ giữa Nhà nước và Hội nghề nghiệp trong việc soạn thảo và ban hành chuẩn mực kế toán quốc gia.

Thứ bảy – Quy trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam cần được chuyên nghiệp hóa hơn. Tính đến nay, Việt nam đã ban hành được 26 chuẩn mực kế toán. Mặc dù được sự hỗ trợ rất lớn từ phía nhà nước cả về kinh phí nghiên cứu, soạn

thảo, tài liệu, ... lẫn yếu tố con người nhưng do nguồn ngân sách nhà nước còn hạn hẹp và đội ngũ chuyên viên Bộ Tài Chính không đủ đáp ứng nên nhà nước vẫn luôn động viên sự hỗ trợ từ bên ngoài. Các thành viên tham gia vào quá trình xây dựng chuẩn mực này đến từ nhiều nguồn khác nhau, có mức độ nhận thức và kỹ năng khác nhau. Cho nên việc phối hợp giữa họ sẽ rất khó khăn, tùy thuộc vào sự nhiệt tình và khả năng của họ, quá trình thảo luận chuẩn mực cũng sẽ mất nhiều thời gian hơn do thay vì tìm các giải pháp phù hợp, các thành viên soạn thảo phải luôn thuyết phục lẫn nhau do sự bất đồng ý kiến. Từ đó sẽ tạo ra tình trạng trì trệ trong quá trình soạn thảo và ban hành chuẩn mực.

Vì thế để có thể hòa hợp với kế toán quốc tế, Việt Nam cần phải có phương hướng chuyên nghiệp hóa quy trình xây dựng chuẩn mực kế toán như các tổ chức nghề nghiệp trên thế giới đã từng thực hiện. Quy trình này yêu cầu phải hình thành được một đội ngũ chuyên viên kế toán có trình độ, kỹ năng và kinh nghiệm thích hợp trong lĩnh vực biên soạn chuẩn mực. Bên cạnh đó cần ban hành các quy trình cụ thể cho từng công đoạn xây dựng chuẩn mực để hỗ trợ tốt nhất cho quá trình làm việc. Và cần phải tổ chức quản lý hữu hiệu các nguồn tài trợ từ chính phủ, từ các tổ chức quốc tế, các trường Đại Học, các công ty, ... để đảm bảo có được một cơ chế tài chính phù hợp cho quá trình xây dựng chuẩn mực kế toán.

Nhìn chung mặc dù quá trình chuyên nghiệp hóa này không dễ dàng nhưng bắt buộc phải thực hiện từng bước để Việt Nam có thể ban hành được những chuẩn mực có chất lượng cao, dần dần hòa hợp hội tụ vào hệ thống kế toán quốc tế.

3.2 Các giải pháp và kiến nghị thúc đẩy quá trình hòa hợp - hội tụ với kế toán quốc tế của Việt Nam.

3.2.1. Cải tiến quy trình soạn thảo chuẩn mực

Để tiến đến quá trình hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế, Việt Nam cần đẩy nhanh và chuyên nghiệp hóa hơn nữa quy trình xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam với các giải pháp sau đây :

3.2.1.1. Hình thành Ủy ban chuẩn mực kế toán Việt Nam

Để đảm bảo tiến độ xây dựng và nội dung phù hợp với những yêu cầu của nền kinh tế, trước mắt cần xây dựng Ủy ban chuẩn mực kế toán Việt Nam. Qua nghiên cứu cơ cấu tổ chức này của quốc tế, Ủy ban chuẩn mực kế toán Việt Nam nên thành lập thêm bốn tổ chức gồm :

- Ban tư vấn chuẩn mực kế toán: có trách nhiệm lập các chiến lược, kế hoạch, biện pháp hoàn thiện hệ thống kế toán và kiểm toán. Ban tư vấn nên bao gồm các thành viên đến từ nhiều lĩnh vực chuyên môn khác nhau, họp định kỳ hàng năm và các cuộc họp mở cho công chúng quan sát. Cần thành lập hai nhóm tư vấn độc lập với tổ soạn thảo để vừa góp ý vừa làm vai trò phản biện:

+ Một nhóm tư vấn gồm các chuyên gia nước ngoài, đặc biệt cần đến sự hỗ trợ của các công ty kiểm toán quốc tế đặt trụ sở tại Việt Nam.

+ Một nhóm tư vấn bao gồm các chuyên gia về luật, các nhà nghiên cứu và giảng dạy về kế toán kiểm toán, các công ty kiểm toán và các cơ quan nhà nước có liên quan như Ủy Ban Chứng Khoán Nhà Nước, ...

- Ban soạn thảo chuẩn mực kế toán: có nhiệm vụ nghiên cứu, xây dựng và soạn thảo chuẩn mực kế toán đệ trình lên Ủy ban chuẩn mực kế toán.

- Ban hướng dẫn chuẩn mực kế toán: có trách nhiệm ban hành các hướng dẫn đối với các chuẩn mực kế toán.

- Ban kiểm tra: có trách nhiệm tham gia giám định và xử lý các tranh chấp về kế toán, kiểm toán

3.2.1.2. Hoàn thiện quá trình chuyển đổi các chuẩn mực quốc gia từ chuẩn mực quốc tế

Một vấn đề cũng khá quan trọng trong quy trình xây dựng chuẩn mực kế toán để chuẩn bị hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế là quá trình chuyển đổi từ các chuẩn mực quốc tế thành chuẩn mực Việt Nam. Để đảm bảo có thể chuyển tải đầy đủ và trong sáng nội dung các chuẩn mực kế toán quốc tế sang Tiếng Việt đồng thời thể hiện đúng

hình thức của văn bản pháp quy, việc biên tập các chuẩn mực nên tuân thủ theo một số yêu cầu như:

- Dịch nội dung sang Tiếng Việt không cần bám sát nguyên tác. Điều này sẽ giúp chuẩn mực dễ hiểu hơn nhưng để không bị sai lệch nội dung, người soạn thảo phải có kiến thức vững chắc về kế toán, phải hiểu đúng và rõ ràng về chuẩn mực mình soạn thảo.

- Cuối mỗi chuẩn mực nên có thêm phần đối chiếu với chuẩn mực kế toán quốc tế tương ứng. Chẳng hạn, nên có thêm đối chiếu những phần mà chuẩn mực Việt Nam không đề cập so với quốc tế hay những nội dung mà chuẩn mực Việt Nam phát triển thêm để phù hợp với điều kiện Việt Nam mà chuẩn mực quốc tế không có. Cách làm này giúp cho việc so sánh thuận lợi hơn, không mất thời gian tìm kiếm những điểm khác biệt giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và quốc tế, phục vụ tốt hơn cho quá trình nghiên cứu và học tập kế toán của những người có quan tâm đến lĩnh vực chuyên môn này.

3.2.2. Thúc đẩy việc tạo lập mối quan hệ với các tổ chức quốc tế

Việc gia nhập vào các tổ chức kế toán quốc tế không những giúp Việt Nam nâng cao hình ảnh của mình trên trường quốc tế mà còn mang lại cho Việt Nam rất nhiều lợi ích trong quá trình hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế:

- Tạo lập được mối quan hệ đoàn kết, hợp tác, giúp đỡ lẫn nhau giữa Việt Nam và các tổ chức quốc tế.

- Thúc đẩy sự phát triển nghề nghiệp kế toán, kiểm toán tại Việt Nam thông qua việc học tập kinh nghiệm xây dựng, ban hành và thực hiện các chuẩn mực kế toán quốc gia, trao đổi thông tin và chia sẻ kinh nghiệm nghề nghiệp.

Đến tháng 05 năm 1998, Việt Nam đã chính thức là thành viên thứ 130 của Liên đoàn kế toán quốc tế đồng thời là thành viên của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế. Năm 1999, Hội Kế Toán Việt Nam chính thức trở thành thành viên của Liên đoàn kế toán các nước Đông Nam Á – AFA. Một điểm mốc nổi bật nhất đánh dấu xu hướng hội nhập với kế toán quốc tế của Việt Nam chính là Biên bản ký kết ghi nhớ giữa Hội

kế toán viên công chứng Anh (ACCA) với Bộ Tài Chính vào ngày 06/12/2003. Sự hợp tác này chính thức công nhận đối với các bằng cấp của ACCA tại Việt Nam và mở ra một chương trình hoạt động mới tại Việt Nam. Đây là một bước đi thích hợp trong bối cảnh hội nhập của Việt Nam, đóng vai trò tích cực trong sự phát triển của hoạt động kế toán nước nhà, mở ra một con đường mới cho các kế toán viên, kiểm toán viên Việt Nam trở thành những nhân viên chuyên nghiệp vừa đạt trình độ Việt Nam, vừa đạt trình độ quốc tế.

Cho đến nay, Việt Nam không ngừng mong muốn tạo lập mối quan hệ với các tổ chức kế toán quốc tế, luôn xem đây là nhiệm vụ trọng tâm hàng đầu của mình. Và để đạt được mục tiêu này, một số giải pháp có thể thực hiện như sau:

- Sẵn sàng mở cửa hợp tác với các tổ chức kế toán nước ngoài khi có cơ hội.

- Sẵn sàng nhận lời mời hợp tác, tham quan học hỏi đến từ các tổ chức quốc tế và nghiêm túc trong việc cử những đoàn chuyên gia giỏi chuyên môn, có tâm huyết sang khảo sát, nghiên cứu mô hình tổ chức, hoạt động và làm việc của các tổ chức kế toán quốc tế lớn.

- Thường xuyên tổ chức các hội nghị, hội thảo chuyên đề, diễn đàn liên quan đến lĩnh vực kế toán và mời sự tham gia của các chuyên gia đến từ tổ chức quốc tế để trao đổi học tập trực tiếp kinh nghiệm bổ ích và thiết thực từ họ.

- Xác định rõ ràng phương hướng hợp tác: Đối với các Hội kế toán công chứng trong khu vực thì nhanh chóng thúc đẩy hợp tác song phương tăng cường sự hiểu biết lẫn nhau. Còn đối với các Hội kế toán công chứng quốc tế thì chủ yếu hợp tác để nâng cao nghề nghiệp, tìm hiểu và học tập kinh nghiệm để có thể phát triển kế toán Việt Nam theo đúng xu hướng quốc tế và có khả năng hội nhập cao với các thông lệ quốc tế.

3.2.3. Thiết lập cơ chế của hệ thống kế toán Việt Nam

3.2.3.1. Tiếp tục hoàn thiện các quy định pháp lý về tài chính, về kế toán và kiểm toán

Chúng ta cần có các cơ chế hỗ trợ từ các cơ quan chức năng để đảm bảo việc thực hiện chuẩn mực. Người làm kế toán và kiểm toán viên cần phải có đầy đủ cơ sở pháp lý để thực hiện đúng theo chuẩn mực, tránh xảy ra trường hợp nếu thực hiện theo chuẩn mực thì lại bị chi phối bởi một điều khoản hay qui định không phù hợp trong văn bản pháp luật khác

- Tiếp tục hoàn thiện các quy định pháp lý về tài chính, về kế toán và kiểm toán mà trước hết là quy định pháp lý về tài chính nhà nước, về thuế, về chuẩn mực kế toán, về kiểm toán độc lập, về kiểm soát và kiểm toán nội bộ.

- Rà soát và bổ sung những quy định pháp lý về kế toán, về kiểm toán nhà nước, về hành nghề kế toán, về hành nghề kiểm toán đảm bảo một khuôn khổ pháp lý hoàn chỉnh cho kế toán và kiểm toán trong kinh tế thị trường phù hợp với Việt Nam và tiếp thu có chọn lọc các nguyên tắc, thông lệ và chuẩn mực quốc tế về kế toán và kiểm toán.

- Nghiên cứu và điều chỉnh các quy định pháp lý về tiêu chuẩn, chức danh, chức năng và quyền hạn của chuyên gia kế toán, kế toán viên công chứng, kế toán viên có chứng chỉ hành nghề, kiểm toán viên và kiểm toán viên có chứng chỉ hành nghề, tránh sự nhầm lẫn và ngộ nhận như hiện nay.

3.2.3.2. Xây dựng và hoàn thiện khuôn mẫu lý thuyết kế toán

Khuôn mẫu lý thuyết kế toán là trọng tâm của bất kỳ hệ thống kế toán nào vì nó cung cấp các khái niệm và nguyên tắc kế toán chung nhất làm cơ sở cho hoạt động kế toán. Ngoài ra nó còn giúp xây dựng một nền tảng vững chắc cho việc ban hành các chuẩn mực kế toán trong tương lai. Việc thừa nhận và đưa vào vận dụng các khái niệm và nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung sẽ nâng cao tính thống nhất và so sánh của thông tin kế toán trên phạm vi quốc tế. Hiện nay các khái niệm kế toán trong hệ thống kế toán Việt Nam được đề cập rải rác trong các chuẩn mực kế toán quốc gia và các quy định về kế toán. Điều này khác với việc trình bày các khái niệm kế toán riêng trong một văn bản như khuôn mẫu lý thuyết kế toán của tổ chức kế toán quốc tế và gây nhiều khó khăn cho những người làm thực tiễn công tác kế toán tại doanh nghiệp

trong việc tập hợp đầy đủ những khái niệm kế toán này. Do đó cần phải ban hành khuôn mẫu lý thuyết kế toán để hệ thống hóa các khái niệm kế toán này.

Tuy nhiên khi xây dựng và hoàn thiện khuôn mẫu lý thuyết cần phải :

- Xác định rõ mục đích của khuôn mẫu lý thuyết. Mục đích của việc xây dựng khuôn mẫu lý thuyết là đáp ứng yêu cầu thực tiễn của hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu hòa hợp giữa hệ thống kế toán Việt Nam và thông lệ quốc tế. Các khái niệm này cần được tập hợp thành một hệ thống khung hướng dẫn mang tính chắc chắn, đầy đủ và ổn định cao. Do đó cần phải xây dựng khuôn mẫu lý thuyết độc lập với chuẩn mực kế toán.

- Xác định nguyên tắc xây dựng khuôn mẫu lý thuyết là dựa trên lý thuyết hữu ích của thông tin làm nền tảng cho nội dung của kế toán và lý thuyết quan hệ quản lý dựa trên sự tách rời của quan hệ sở hữu và quan hệ quản lý. Các nguyên tắc này nhấn mạnh mối quan hệ giữa người lập báo cáo và người sử dụng thông tin.

- Ban hành các chuẩn mực kế toán cụ thể, sau đó tổng hợp các vấn đề cơ bản hình thành nên khuôn mẫu lý thuyết.

- Khảo sát hệ thống các khái niệm và hướng dẫn nhằm cung cấp các dẫn chứng cho việc hoàn thiện khuôn mẫu lý thuyết.

3.2.3.3. Xây dựng tự điển thuật ngữ kế toán Việt Nam

Tự điển thuật ngữ là nhu cầu rất cần thiết cho việc nghiên cứu, đào tạo, hướng dẫn hay giảng dạy chuẩn mực nhằm cung cấp các thuật ngữ với định nghĩa chính xác dùng trong trong chuẩn mực. Tuy hiện nay Bộ Tài Chính có cung cấp một số thuật ngữ kèm theo chuẩn mực kế toán Việt Nam nhưng chưa được hệ thống hóa. Vì vậy nên tập hợp các thuật ngữ này để hình thành một tự điển thuật ngữ chuyên ngành kế toán. Và để có được một tự điển thuật ngữ tốt nên chẳng cần phải tuân thủ một số nguyên tắc sau:

- Phải có sự đối chiếu giữa thuật ngữ Tiếng Anh và Tiếng Việt, một thuật ngữ trong Tiếng Anh phải có một thuật ngữ tương đương bằng Tiếng Việt.

- Cố gắng soạn thảo được những thuật ngữ vừa ngắn gọn vừa chuẩn xác về ngữ nghĩa, ưu tiên chọn thuật ngữ ngắn gọn với mức độ ngữ nghĩa tương đối chấp nhận được.

- Đối với những thuật ngữ có liên quan đến lĩnh vực khác như thống kê, tin học, ... thì nên tham khảo ý kiến các chuyên gia trước khi soạn thảo tự điển để có được những thuật ngữ có ý nghĩa chính xác phục vụ tốt cho nhu cầu sử dụng tự điển này.

3.2.4. Khẩn trương ban hành những chuẩn mực kế toán Việt Nam theo những chuẩn mực kế toán quốc tế chưa được ban hành.

Hiện nay Việt Nam cần nghiên cứu một số chuẩn mực kế toán quốc tế để ban hành những nội dung chủ yếu của một số chuẩn mực mà Việt Nam chưa có. Nội dung chủ yếu cần được ban hành mới và cập nhật có thể được chia thành ba nhóm sau:

Nhóm một, gồm 05 chuẩn mực kế toán cần phải nghiên cứu, ban hành mới nhằm đáp ứng sự đổi mới và phát triển của kinh tế xã hội, cụ thể:

- **IFRS 02** - Thanh toán bằng cổ phiếu: hướng dẫn việc ghi nhận, xác định giá trị và trình bày thông tin liên quan đến các giao dịch bằng cổ phiếu;
- **IFRS 05** - Tài sản nắm giữ để bán và hoạt động không liên tục: hướng dẫn việc phân loại, xác định giá trị, ghi nhận và trình bày thông tin về các tài sản nắm giữ để bán và các tài sản của bộ phận kinh doanh hoạt động không liên tục;
- **IFRS 06** - Hoạt động thăm dò và đánh giá khoáng sản: hướng dẫn tiêu chuẩn, cách thức xác định và trình bày thông tin đối với các khoản chi tiêu để thực hiện các hoạt động nghiên cứu, tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và các nguồn tài nguyên khoáng sản khác;
- **IFRS 7, IAS 32, IAS 39** - Công cụ tài chính: hướng dẫn việc phân loại công cụ tài chính, xác định giá trị, ghi nhận và yêu cầu công khai thông tin đối với các loại công cụ tài chính, đặc biệt là các công cụ tài chính mới như quyền chọn mua, quyền chọn bán, hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai, các giao dịch hoán đổi lãi suất, hoán đổi tỷ giá, hoán đổi các dòng tiền, các giao dịch nhằm hạn chế rủi ro trong kinh doanh phát sinh từ sự thay đổi về giá cả, tỷ giá hối đoái và lãi suất, ...

- **IAS 20** – Các khoản tài trợ của chính phủ: hướng dẫn cách thức ghi nhận và trình bày thông tin liên quan đến các khoản tài trợ về tài chính và hỗ trợ về chính sách ưu đãi của chính phủ cho doanh nghiệp;

Nhóm hai, gồm 26 chuẩn mực kế toán đã ban hành: cần phải được đánh giá, cập nhật cho phù hợp với những thay đổi của chuẩn mực kế toán quốc tế và thực tiễn hoạt động kinh doanh tại Việt Nam, sửa đổi những điểm còn bất cập và bổ sung một số nội dung.

Nhóm ba, gồm ba chuẩn mực kế toán quốc tế cần phải được đưa vào lộ trình nghiên cứu để chuẩn bị sẵn sàng nhằm thích ứng với các loại nghiệp vụ kinh tế mới và sự phát triển của nền kinh tế trong tương lai:

- **IAS 19** - Phúc lợi của nhân viên: cách thức xác định giá trị, ghi nhận và trình bày thông tin liên quan đến các khoản phúc lợi cho người lao động.
- **IAS 36** - Tồn thất tài sản: xác định các tài sản bị tổn thất và cách thức ghi nhận trình bày thông tin về tài sản bị tổn thất.
- **IAS 41** – Nông nghiệp: hướng dẫn xác định giá trị, ghi nhận và trình bày thông tin về các tài sản sinh học như cây công nghiệp, gia súc, gia cầm, ...

Đây đều là những chuẩn mực khó và chưa phổ biến ở Việt Nam. Do đó quá trình soạn thảo cần tiến hành từng bước, trong một thời gian nhất định đủ để hiểu được nội dung chuẩn mực kế toán quốc tế và xác định cách thức áp dụng vào Việt Nam cho phù hợp.

3.2.5. Đổi mới chương trình, nội dung, phương thức và nâng cao chất lượng đào tạo kế toán, kiểm toán để có thể đương đầu với bối cảnh hòa hợp, hội tụ với kế toán quốc tế

Công tác đào tạo nghề nghiệp có thể được xem là khâu ảnh hưởng quan trọng quyết định đến chất lượng của hệ thống kế toán một quốc gia cũng như trình độ của đội ngũ nhân viên chuyên ngành. Công tác đào tạo thể hiện qua các mặt: chương trình, phương pháp đào tạo, nội dung đào tạo. Trong thời gian qua, thực tiễn đào tạo kế toán ở nước

ta còn nhiều vấn đề hạn chế trong xu hướng hội nhập, vì thế cần có một số thay đổi như sau:

- Cần xây dựng khung chương trình đào tạo chuẩn về kế toán dựa trên các chuẩn kiến thức do Ủy ban đào tạo của Liên đoàn kế toán quốc tế ban hành và một số chương trình đào tạo của các tổ chức nghề nghiệp phát triển như : ACCA, AICPA, ...Tuy nhiên cũng cần phải điều chỉnh thích hợp cho phù hợp với đặc điểm Việt Nam.

- Tích cực tham gia và sớm tạo lập quan hệ hợp tác với các tổ chức kế toán quốc tế trong đào tạo, huấn luyện, cấp chứng chỉ hành nghề và quy chế công nhận chứng chỉ hành nghề mang tính quốc tế.

- Vấn đề trọng tâm nhất trong việc đổi mới, nâng cao chất lượng đào tạo chính là cần thay đổi công tác đào tạo kế toán ở các trường.

+ Trước mắt nên thay đổi một cách căn bản giáo trình về kế toán, trong đó nên lấy chuẩn mực kế toán là nền tảng để học viên hiểu thực chất vấn đề thay vì sa đà chi tiết quá nhiều nghiệp vụ như hiện nay. Điều này sẽ giúp giáo trình hạn chế được những thay đổi liên tục khi chế độ kế toán thay đổi.

+ Về lâu dài nên xây dựng lộ trình, từng bước chuyển dần từ giảng dạy bám vào chế độ và chuẩn mực sang giảng dạy các vấn đề khoa học, hoàn toàn mang tính chất khách quan, phù hợp với thông lệ Quốc tế, đáp ứng yêu cầu hội nhập. Đây là công việc cần khẩn trương thực hiện ngay, đặc biệt khi nền kinh tế thay đổi theo hướng hội nhập và không còn chế độ kế toán nữa thì những sinh viên Việt Nam được đào tạo theo kiểu cũ sẽ khó hòa nhập vào môi trường kế toán thực tế và gặp khó khăn khi giải quyết các vấn đề thực tiễn đa dạng đặt ra. Ngoài ra nhà trường nên kết hợp giảng dạy những vấn đề khoa học với việc so sánh đánh giá những ưu nhược điểm, những điểm hợp lý, bất hợp lý, những quy định của Việt Nam với quốc tế và những giải pháp khi vận dụng, cùng với những ý kiến đề xuất sửa đổi.

+ Việc đưa Tiếng Anh trở thành ngôn ngữ trong giảng dạy chuyên ngành kế toán cũng là một giải pháp nâng cao khả năng tiếp thu được khối lượng kiến thức kế toán quốc tế không lồ, quý báu đến từ các tổ chức kế toán quốc tế của sinh viên Việt

Nam. Từ đó, đội ngũ nhân lực kế toán Việt Nam mới có thể đóng góp xây dựng hệ thống chuẩn mực quốc gia chất lượng hơn cũng như có thể cạnh tranh được với đội ngũ kế toán chuyên nghiệp ở nước ngoài trong quá trình thực hiện hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế.

Mặc dù hiện nay, các trường Đại học đóng góp rất nhiều trong công cuộc xây dựng và hình thành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam. Tuy nhiên vai trò của nhà trường trong quá trình này cần được nâng lên một mức cao hơn nữa. Bởi vì hiện nay không một cơ quan nào tại Việt Nam có đội ngũ nghiên cứu khoa học đông đảo như Nhà trường có thể hỗ trợ tốt cho Hội kế toán Việt Nam trong lúc vai trò của Hội còn yếu như bây giờ. Nhà trường có thể tham gia vào quá trình phát triển hệ thống kế toán Việt Nam bằng cách thành lập các nhóm nghiên cứu khoa học, tiếp tục đổi mới công tác đào tạo của nhà trường theo hướng trang bị kiến thức và kỹ năng cho sinh viên chuẩn bị cho những bước hòa hợp vào thông lệ quốc tế.

3.2.6. Nâng cao chất lượng kiểm soát hoạt động kế toán Việt Nam

Yêu cầu khách quan phải sớm nâng cao vị thế và chất lượng hoạt động nghề nghiệp kế toán và kiểm toán của Việt Nam. Kế toán và kiểm toán Việt Nam phải là công cụ quản lý kinh tế tài chính tin cậy, góp phần tạo lập môi trường đầu tư lành mạnh và hội nhập thành công đem lại hiệu quả cao nhất cho đất nước trong lĩnh vực thương mại dịch vụ. Có nhiều việc phải làm, kể cả trước mắt và lâu dài, kể cả những việc làm mang tính chiến lược và những giải pháp tình thế, nhưng cần tập trung làm tốt một số công việc sau:

- Thống nhất cao về nhận thức đối với hoạt động kế toán và kiểm toán, coi trọng đúng mức kế toán và kiểm toán không chỉ với tư cách là công cụ quản lý, là tổ chức hệ thống thông tin, mà cả với tư cách là một ngành dịch vụ - dịch vụ tài chính hỗ trợ kinh doanh, hỗ trợ vận hành nền tài chính quốc gia. Cần nhận thức đúng và đánh giá tác động thiết thực của độ tin cậy, tính hữu dụng của các thông tin kinh tế tài chính do kế toán cung cấp phục vụ yêu cầu quyết định đầu tư, quyết định quản lý và bảo vệ an toàn tài sản của nhà nước, của nhân dân.

- Tăng cường quản lý, kiểm soát đạo đức hành nghề và chất lượng hành nghề kế toán và kiểm toán. Đây là công việc mới nhưng rất cần thiết để nâng cao vị thế và chất lượng nghề nghiệp kế toán.

- Phát triển tổ chức nghề nghiệp và nâng cao vai trò tham gia xây dựng chuẩn mực kế toán của các kế toán viên công chứng.

Việc sử dụng chuẩn mực kế toán hiện nay chưa trở thành ý thức của người hành nghề chuyên môn. Chúng ta quen dựa vào các quy định và văn bản hướng dẫn, và không ít trường hợp việc áp dụng các văn bản hướng dẫn này lại không hoàn toàn thống nhất. Do vậy khi nói đến chuẩn mực, không ít người còn ngần ngại và thậm chí không hiểu có chuẩn mực để làm gì. Vì vậy trọng trách của các hội nghề nghiệp như ACCA, Hội Kế toán Việt Nam (VAA), Hội Kiểm toán viên Hành nghề Việt Nam (VACPA) vv.... là rất to lớn. Đó là tuyên truyền, hướng dẫn và giám sát việc áp dụng chuẩn mực trong công việc của kế toán và kiểm toán viên

- Tăng cường vai trò và chất lượng hoạt động của tổ chức nghề nghiệp. Chúng ta cần tiếp tục nâng cao vai trò của Hội nghề nghiệp kế toán, kiểm toán. Càng hòa hợp hội tụ sâu trong lĩnh vực kế toán, chúng ta càng nhận thấy vai trò quan trọng của Hội nghề nghiệp trong việc truyền bá chuyên môn kiến thức lý luận và thực tiễn về hệ thống chuẩn mực kế toán cũng như trong quá trình đào tạo nguồn nhân lực đạt trình độ quốc tế, cho đất nước. Vì vậy Hội nghề nghiệp cũng cần có lộ trình cụ thể cho sứ mệnh quan trọng này:

+ Trước mắt, Hội Kế toán Việt Nam (VAA) và Hội Kiểm toán viên Hành nghề Việt Nam (VACPA) nên nghiên cứu và đưa ra nhiều sáng kiến nghề nghiệp, trong đó có sáng kiến về hợp tác đào tạo và huấn luyện nghề nghiệp, thống nhất chương trình, nội dung đào tạo, huấn luyện, cấp chứng chỉ hành nghề và thừa nhận chứng chỉ hành nghề kế toán và kiểm toán.

+ Tổ chức lại công tác nhân sự để nhanh chóng triển khai công việc quản lý hành nghề kế toán và kiểm toán do Bộ tài chính chuyển giao.

+ Trong thời gian tới Hội cần đổi mới mạnh hơn, nhiều hơn cả về tổ chức, phương thức hoạt động và nội dung hoạt động để làm tròn chức năng là nơi tập hợp, nghiên cứu, phát triển và kiểm soát các vấn đề liên quan đến nghề nghiệp hỗ trợ tốt cho quá trình hòa hợp, hội tụ với quốc tế của Việt Nam.

KẾT LUẬN CHƯƠNG III

Hòa hợp – hội tụ với quốc tế là nhu cầu cấp bách hiện nay của Việt Nam. Mặc dù hệ thống kế toán lẫn chuẩn mực kế toán của chúng ta vẫn còn nhiều thay đổi để hoàn thiện. Nhưng với quyết tâm và định hướng đúng đắn của Đảng và Nhà nước, chúng ta đang cố tìm ra các giải pháp tối ưu nhất để phát triển hệ thống kế toán quốc gia, từng bước hòa mình vào xu hướng chung của quốc tế. Bên cạnh những việc cần làm ngay như ban hành khuôn mẫu lý thuyết kế toán, thống nhất thuật ngữ kế toán bằng từ điển thuật ngữ, khẩn trương ban hành những chuẩn mực theo những chuẩn mực kế toán quốc tế chưa được ban hành. Về lâu dài chúng ta nên đổi mới phương pháp đào tạo, chương trình, nội dung và nâng cao chất lượng đào tạo kế toán, kiểm toán để có thể đương đầu với bối cảnh hòa hợp kế toán quốc tế.

Cùng với quá trình phát triển hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia, chúng ta nên xem xét đến sự thay đổi hệ thống pháp lý chi phối hoạt động kế toán cũng như nâng cao hơn nữa vai trò của Hội nghề nghiệp trong quá trình nghiên cứu, tuyên truyền, hướng dẫn và giám sát việc áp dụng chuẩn mực trong công việc của kế toán và kiểm toán viên. Và hơn thế nữa là chuyển giao trọng trách ban hành và hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán cho Hội nghề nghiệp đảm nhận.

Nếu thực hiện được những yêu cầu trên, lúc đó, phương hướng hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế của Việt Nam mới đạt hiệu quả như mong muốn.

KẾT LUẬN

Với tư cách là công cụ quản lý kinh tế, tài chính, kế toán có vai trò đặc biệt quan trọng không những với hoạt động tài chính nhà nước mà còn vô cùng cần thiết đối với hoạt động của mọi doanh nghiệp, tổ chức. Tuy nhiên để giúp cho việc thu thập, ghi chép và truyền đạt thông tin một cách tốt nhất hỗ trợ hiệu quả cho quá trình ra quyết định kinh tế, kế toán cần phải được hệ thống hóa, chuẩn mực hóa thành những quy định mang tính mực thước. Những quy định này hiện hữu trong hầu hết các quốc gia trên thế giới nhưng không phát triển đơn độc mà luôn phản ánh môi trường kinh doanh, chính trị, văn hóa xã hội của mỗi quốc gia. Chính vì sự khác biệt này nên nội dung, phương pháp xây dựng và cơ quan thiết lập chuẩn mực kế toán của mỗi quốc gia cũng không giống nhau. Bên cạnh đó, xu hướng quốc tế hóa thị trường vốn và sự chuyển dịch đầu tư từ quốc gia này sang quốc gia khác đã tạo nên mong muốn từ những người sử dụng phải chăng nên có một ngôn ngữ chung về kế toán? Đây cũng là lý do tất yếu mà hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế IAS ra đời. Nhìn chung, vì lợi ích của mình, các quốc gia đều cố gắng xây dựng hệ thống kế toán quốc gia phù hợp với các thông lệ kế toán quốc tế trong điều kiện của quốc gia mình. Riêng đối với các quốc gia đang phát triển, mới chuyển sang nền kinh tế thị trường, do điểm xuất phát nhiều khó khăn nên các quốc gia này chủ yếu dùng các chuẩn mực quốc tế làm nền tảng xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia. Điều này một mặt giúp tiết kiệm chi phí, mặt khác tạo điều kiện cho các quốc gia này hội nhập vào quốc tế một cách nhanh chóng thông qua hệ thống các chuẩn mực kế toán quốc tế. Trong bối cảnh đó, vấn đề đặt ra là Việt Nam làm cách nào để có thể tiếp thu được khối lượng tri thức và kinh nghiệm khổng lồ để vận dụng chúng một cách hiệu quả nhất vào thực tiễn Việt Nam.

Mười năm xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán, bên cạnh những thành quả đạt được, Việt Nam cũng gặp rất nhiều khó khăn, thử thách nhưng nhìn chung hệ thống kế toán đã đảm bảo tốt vai trò của mình trong các giai đoạn phát triển của đất nước. Gia nhập WTO đã mở ra con đường phát triển mới cho Việt Nam trong tất cả các lĩnh vực, mối quan hệ giữa Việt Nam và các quốc gia cũng đã gia tăng đáng kể. Do đó yêu cầu hệ thống kế toán Việt Nam cũng phải thay đổi và không ngừng hoàn thiện theo sự đổi mới của đất nước. Trong xu thế đó, việc xây dựng hệ thống kế toán quốc gia hòa hợp, hội tụ với các thông lệ kế toán quốc tế là con đường tất yếu mà Việt Nam phải thực

hiện và cố gắng nhanh chóng hoàn thành. Nhưng chúng ta phải thật bình tĩnh trong giai đoạn hòa nhập này, cố gắng nghiên cứu và dựa vào kinh nghiệm của các quốc gia đi trước để có được những phương hướng xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán phù hợp với mục tiêu đề ra, cần tiếp thu có chọn lọc các chuẩn mực kế toán quốc tế và xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc gia phù hợp với đặc điểm riêng của Việt Nam.

Cho đến nay, Việt Nam đã ban hành được Luật Kế Toán, 26 chuẩn mực kế toán. Phương hướng Việt Nam lựa chọn hòa hợp hội tụ với thông lệ quốc tế là phù hợp nhưng tiến độ thực hiện còn chậm, các chuẩn mực ban hành chủ yếu dựa vào các chuẩn mực kế toán quốc tế cũ, chưa được cập nhật, thay đổi mới. Đây chính là một thách thức cho Việt Nam trong quá trình hòa hợp hội tụ với kế toán quốc tế. Ngoài ra điều quan trọng nhất đối với chúng ta trong giai đoạn hiện nay cũng như tương lai là làm thế nào để các chuẩn mực được ban hành thực sự đi vào cuộc sống. Trên quan điểm đó, một số giải pháp đã được đề ra nhằm mục đích có thể giải quyết vấn đề này, giúp phương hướng hòa hợp hội tụ với quốc tế của Việt Nam được thành công trọn vẹn. Các giải pháp chủ yếu hướng về xây dựng cơ chế và đào tạo nguồn nhân lực phục vụ cho tiến trình này.

Mặc dù con đường đi đến ngôn ngữ chung vẫn còn nhiều gian truân nhưng đó vẫn là con đường đúng đắn và hợp lý nhất. Với mức độ nhận thức của cá nhân còn nhiều hạn chế, mong rằng đề tài nghiên cứu này đóng góp được một phần vào con đường phát triển kế toán Việt Nam./.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

TIẾNG VIỆT

01. Bộ Tài Chính (2001 – 2005), Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam.

02. Vũ Hữu Đức (2000), “Hệ thống kế toán và kiểm toán Việt Nam trên con đường hội nhập với các thông lệ quốc tế”, Tham luận, Đại Học Kinh tế TP.HCM.
03. Hà Thị Ngọc Hà (2008), “Hệ thống kế toán, kiểm toán Việt Nam đã phù hợp với thông lệ quốc tế”, Tạp chí kiểm toán.
04. Hà Thị Ngọc Hà (2006), “Những vấn đề cần tiếp tục phải hoàn thiện: Khuôn khổ pháp lý về kế toán, kiểm toán trong những năm tới, Hội kiểm toán viên hành nghề, Hà Nội.
05. Bùi Công Khánh (2007), “Từ khuôn mẫu lý thuyết kế toán quốc tế nhìn về chuẩn mực chung kế toán Việt Nam”, Tạp chí kế toán.
06. Trần Thị Giang Tân (1999), “Vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế để hoàn thiện hệ thống kế toán Việt Nam”, Luận văn tiến sĩ kinh tế, Đại Học Kinh tế TP.HCM.
07. PGS.TS.Đoàn Xuân Tiến, ‘Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam: Những vấn đề cần tiếp tục hoàn thiện”, Tạp chí kiểm toán.

TIẾNG ANH

08. Donald T. Nicolaisen, Chief accountant of SEC (2005), A Securities regulator looks at Convergence, Northwestern University Journal of International Law and Business.
09. C.Nobes and R.Parker (2006), Comparative International Accounting, Prentice Hall, London.
10. Flower, J. and Ebbers, G. (2002), Global Financial Reporting, Basingstoke, Palgrave.
11. Halsey G.Bullen, FASB Senior Project Manager and Kimberley Crook, IASB Senior Project Manager (May, 2005), A New Conceptual Framework Project.
12. Hove, M.R., The Anglo-American influence on International Accounting Standards, JAI Press, London.

13. Pascale Del Vaille, Gabi Ebbers and Chiara Saccon (2005), International Financial Reporting Convergence: Evidence from Three Continental European Countries, European Accounting Association by Taylor & Francis, 2005.
14. Robert K.Larson and Donna L.Street (2007), The Roadmap to Global Accounting Convergence Europe Introduces “Speed Bumps”, The CPA Journal.
15. Williams, Eric J., Convergence of Global Accounting Standards, Earl K.Stice, School of Accountancy and Information Systems.
16. A Roadmap for Convergence between IFRSs and US.GAAP – 2006-2008: Memorandum of Understanding between the FASB and the IASB (2006), International Accounting Standards Board.
17. FASB and IASB Discuss Plans for the Future (May, 2004), Article from the FASB Report.
18. FASB Works with IASB toward Global Convergence (November, 2002), Article from the FASB Report.
19. IASC Foundation Annual Report (2006), Buckmans, United Kingdom.
20. Preliminary Views on an improved conceptual Framework for Financial Reporting: The objective of Financial Reporting and Qualitative characteristics of Decisions – useful Financial Reporting Information (2006), International Accounting Standards Board.
21. The Norwalk Agreement, October 29, 2002

PHỤ LỤC 01

Bảng kế hoạch hoạt động của Ủy Ban Chuẩn Mục Kế Toán Quốc Tế IASB

	Án bản cuối	Ngày ban hành (dự tính)	Thời hạn ban	Dự án cộng tác giữa IASB-FASB
--	--------------------	--------------------------------	---------------------	--------------------------------------

	cùng	2008 Q4	2009 Q1	2009 Q2	2009 H2	2010	hành bản chính thức (dự tính)	MoU	Joint
KẾ HOẠCH HIỆN HÀNH									
CÁC CHUẨN MỰC VÀ DỰ ÁN MỚI									
Các giao dịch quản lý thông thường							TBD		
Hợp nhất kinh doanh		ED			IFRS			<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Loại trừ			ED		IFRS			<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Kế hoạch thương mại phát sinh					ED	IFRS			<input checked="" type="checkbox"/>
Các hướng dẫn về đánh giá theo giá trị hợp lý	DP			ED		IFRS		<input checked="" type="checkbox"/>	
Công cụ tài chính với các loại hình doanh nghiệp	DP				ED		2011	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Trình bày báo cáo tài chính	DP					ED	2011	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Khoản trợ cấp của chính phủ							TBD		
IFRS dành cho các công ty vừa và nhỏ [SME]	ED		IFRS						
Thuế thu nhập doanh nghiệp		ED				IFRS		<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Hợp đồng bảo hiểm	DP				ED		2011		<input checked="" type="checkbox"/>
Thuê tài sản			DP			ED	2011	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
Các khoản nợ	ED				IFRS				
Thảo luận về cơ cấu quản lý	DP		ED		CG				
Các quỹ hưu trí (bao gồm cả các khoản trợ cấp)	DP				ED		2011	<input checked="" type="checkbox"/>	
Cách ghi nhận doanh thu		DP				ED	2011	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
CHỈNH SỬA CÁC CHUẨN MỰC									
Báo cáo thường niên từ năm 2007 – 2009	ED			IFRS					
Báo cáo thường niên từ năm 2008 -2010					ED	IFRS			
Hoạt động không liên tục (IFRS 5)	ED			IFRS					<input checked="" type="checkbox"/>

Lãi trên cổ phiếu (IAS 33)	ED				IFRS				✓
Công cụ tài chính : Trình bày (IFRS 7)	ED		IFRS						
Lần đầu áp dụng các chuẩn mực quốc tế về trình bày BCTC (IFRS 1)	ED				IFRS				
Các khoản liên doanh	ED			IFRS				✓	
Thông tin về các bên có liên quan (IAS 24)	ED	ED			IFRS				
Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu (IFRS 2 and IFRIC 11)	ED		IFRS						
KHUÔN MẪU LÝ THUYẾT (GHI CHÚ SỐ 5)									
Giai đoạn A: Mục tiêu và đặc điểm chất lượng	ED								✓
Giai đoạn B: Các yếu tố và cách ghi nhận					DP	ED	TBD		✓
Giai đoạn C: Đo lường					DP	ED	TBD		✓
Giai đoạn D: Báo cáo vốn	DP				ED		TBD		✓
Giai đoạn E: Trình bày và công bố									✓
Giai đoạn F: Mục đích và tình trạng									✓
Giai đoạn G: Áp dụng đối với các doanh nghiệp phi lợi nhuận									✓
Giai đoạn H: Các phần còn lại									✓
NGHIÊN CỨU									
Các hoạt động liên quan đến tài nguyên khoáng sản		DP					TBD		
Công cụ tài chính (thay thế những chuẩn mực hiện hành)	DP	AD RT	AG	AG			TBD	✓	✓
Tài sản vô hình							TBD		

Chữ viết tắt

- **AD** – Chương trình quyết định
- **AG** – Nhóm tư vấn
- **CG** – Hướng dẫn chính thức
- **DP** – Bản dự thảo
- **ED** – Bản chính thức

- **IFRS** – Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế
- **RT** – Hội nghị bàn tròn
- **TBD** – Được tán thành

(Nguồn : iasb.org)

PHỤ LỤC 02

TÌNH HÌNH SỬ DỤNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ TẠI CÁC QUỐC GIA TRÊN THẾ GIỚI

1. Đối với các công ty niêm yết :

- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs không được phép sử dụng (34 quốc gia)

- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được phép sử dụng (24 quốc gia)
- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được yêu cầu áp dụng chỉ với một số công ty (4 quốc gia).
- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được yêu cầu áp dụng với tất cả các công ty niêm yết (85 quốc gia).
- Các quốc gia không có thị trường chứng khoán : 15 quốc gia

Trong số 113 quốc gia được yêu cầu sử dụng IFRSs đối với các công ty niêm yết :

- 80 quốc gia yêu cầu báo cáo kiểm toán phải tương thích với các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs.
- 30 quốc gia yêu cầu báo cáo kiểm toán phải tương thích với các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs đã được Liên minh Châu Âu chấp nhận.
- 01 quốc gia (NZ) cho phép báo cáo kiểm toán được chọn lập theo GAAP quốc gia hay theo IFRSs đã được quốc gia chấp nhận.
- 01 quốc gia (HongKong) yêu cầu báo cáo kiểm toán của một số công ty niêm yết phải lập theo IFRSs, một số khác thì lập theo GAAP quốc gia.
- Brazil là quốc gia chưa có được thông tin.

2. Đối với các công ty không niêm yết :

- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs không được phép sử dụng (34 quốc gia)
- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được phép sử dụng (36 quốc gia)
- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được yêu cầu áp dụng chỉ với một số công ty (20 quốc gia).
- Các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRSs được yêu cầu áp dụng với tất cả các công ty không niêm yết (28 quốc gia).

PHỤ LỤC 03

MỘT SỐ TỔ CHỨC NGHỀ NGHIỆP TẠI CÁC QUỐC GIA

Quốc gia	Tên tổ chức nghề nghiệp	Ngày thành lập (*)	Số lượng hội viên (**)
-----------------	--------------------------------	-------------------------------	-----------------------------------

Anh	ICAS	1854	15.584
	ICAEW	1880	125.000
	ACCA	1891	98.283
Mỹ	AICPA	1927/(1887)	335.111
Úc	ICAA	1885	40.159
	CPA Australia	1886	59.721
Đức	IdW	1931	10.522
	WPK	1961	16.129
Pháp	CNCC	1936/(1969)	18.470
	OEC	1945/(1942)	17.464
	JICPA	1948/(1927)	14.235

(*) : Năm ghi trong ngoặc là năm thành lập tổ chức tiền thân của Hội nghề nghiệp.

(**) Nguồn : IFAC, tính đến thời điểm 2005 -2006, không tính học viên, thành viên liên kết.

PHỤ LỤC 04

So sánh Chuẩn mực kế toán quốc tế với Chuẩn mực kế toán Việt Nam

Chuẩn mực	IAS	VAS
<u>IAS Quy định chung và VAS Chuẩn mực chung</u>		
1) Việc áp dụng các quy định chung của IAS/IFRS	Các quy định chung không xây dựng thành một chuẩn mực. Trong một số trường hợp, khi có sự xung đột giữa các chuẩn mực cụ thể và quy định chung thì thực hiện theo các chuẩn mực cụ thể.	Các quy định chung được xây dựng thành một chuẩn mực. Trường hợp có sự xung đột giữa các chuẩn mực cụ thể và chuẩn mực chung thì áp dụng theo chuẩn mực cụ thể. Trường hợp chuẩn mực kế toán cụ thể chưa quy định thì thực hiện theo Chuẩn mực chung.
2) Mục đích của báo cáo tài chính	Báo cáo tài chính được lập nhằm cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và các thay đổi trong tình hình tài chính của doanh nghiệp, giúp cho những người đọc báo cáo tài chính đưa ra các quyết định phù hợp.	Không đề cập vấn đề này.
3) Các yêu cầu cơ bản đối với thông tin tài chính	Theo nguyên tắc bản chất quan trọng hơn hình thức, các thông tin tài chính cần được trình bày đúng với thực tế về hiện trạng, bản chất, nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.	
4) Tình hình tài chính	Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định và đánh giá tình hình tài chính là Tài sản, Nợ phải trả và Vốn chủ sở hữu.	
5) Tình hình kinh doanh	Lợi nhuận là thước đo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Các yếu tố liên quan trực tiếp đến việc xác định lợi nhuận là Doanh thu và Chi phí.	
	Việc ghi nhận thu nhập và chi phí theo đó phản ánh lợi nhuận của doanh nghiệp, phụ thuộc một phần vào các khái niệm về vốn và duy trì vốn do doanh nghiệp sử dụng khi lập báo cáo tài chính. Thu nhập và chi phí được trình bày trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh	Không đề cập vấn đề này.

	doanh để cung cấp thông tin phục vụ quá trình đưa ra các quyết định kinh tế phù hợp.	
6) Thu nhập và chi phí	<p>Khái niệm thu nhập bao gồm doanh thu và thu nhập khác. Doanh thu phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường. Thu nhập khác bao gồm các thu nhập phát sinh từ các hoạt động ngoài các hoạt động tạo ra doanh thu. Chi phí bao gồm các khoản lỗ và các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường và các chi phí ngoài các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường.</p>	
	<p>Việc đánh giá lại và trình bày lại số dư Tài sản và Công nợ sẽ ảnh hưởng đến sự tăng hay giảm của vốn chủ sở hữu nếu các tăng, giảm này thoả mãn khái niệm về thu nhập và chi phí. Theo một số khái niệm cụ thể về duy trì vốn, các thay đổi này sẽ được đưa vào vốn chủ sở hữu như một khoản điều chỉnh duy trì vốn hoặc đánh giá lại.</p>	Không đề cập vấn đề này.
7) Ghi nhận các yếu tố cơ bản của báo cáo tài chính	<p>Quy định chung chưa đưa ra một số phương pháp ghi nhận có thể sử dụng ở các mức độ khác nhau và sử dụng kết hợp trong báo cáo tài chính, bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Giá gốc <input type="checkbox"/> Giá đích danh <input type="checkbox"/> Giá trị có thể thực hiện được <input type="checkbox"/> Giá trị hiện tại 	Việc ghi nhận phải căn cứ vào giá gốc và giá trị có thể thực hiện được.
8) Khái niệm về vốn và duy trì vốn	<p>Quy định chung đưa ra hai khái niệm về vốn đó là khái niệm về mặt tài chính và khái niệm về mặt vật chất. Hai khái niệm này dẫn đến sự khác nhau khi xác định lợi nhuận do có sự khác nhau trong việc xử lý ảnh hưởng của những thay đổi về giá của các tài sản và các khoản công nợ của DN.</p>	Không đề cập vấn đề này.
<u>IAS 1 và VAS 21 :Trình bày Báo cáo tài chính</u>		

<p>1) Hệ thống Báo cáo tài chính</p>	<p>Hệ thống Báo cáo tài chính của doanh nghiệp gồm:</p> <p>a) Bảng cân đối kế toán;</p> <p>b) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;</p> <p>c) Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu;</p> <p>d) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và</p> <p>e) Các thuyết minh BCTC, bao gồm thuyết minh về các chính sách kế toán chủ yếu và các thuyết minh khác.</p>	<p>Hệ thống Báo cáo tài chính của doanh nghiệp bao gồm:</p> <p>a) Bảng cân đối kế toán;</p> <p>b) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;</p> <p>c) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, và</p> <p>d) Thuyết minh BCTC.</p> <p>Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu được trình bày ở thuyết minh báo cáo tài chính.</p>
<p>2) Trình bày trung thực, hợp lý và phù hợp với chuẩn mực</p>	<p>Báo cáo tài chính phải trình bày một cách trung thực và hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả kinh doanh và các luồng tiền của doanh nghiệp. Việc áp dụng các chuẩn mực, trong mọi trường hợp, nhằm đảm bảo việc trình bày trung thực và hợp lý của báo cáo tài chính.</p>	<p>Tính linh hoạt trong việc áp dụng các chuẩn mực.</p>
<p>3) Các nguyên tắc cơ bản</p>	<p>Các nguyên tắc cơ bản trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính, bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Hoạt động liên tục; <input type="checkbox"/> Cơ sở dồn tích; <input type="checkbox"/> Nhất quán; <input type="checkbox"/> Trọng yếu và tập hợp; <input type="checkbox"/> Bù trừ: Các khoản mục tài sản và nợ phải trả, thu nhập và chi phí trình bày trên báo cáo tài chính không được bù trừ, trừ khi một chuẩn mực kế toán khác qui định hoặc cho phép bù trừ. <input type="checkbox"/> Có thể so sánh: Các thông tin bằng số liệu trong báo cáo tài chính nhằm để so sánh giữa các kỳ kế toán phải được trình bày tương ứng với các thông tin bằng số liệu trong báo cáo tài chính của các kỳ trước. 	<p>Tính bắt buộc trong việc áp dụng các chuẩn mực, các chính sách và qui định.</p>
<p>4) Trường hợp</p>	<p>Trong một số trường hợp đặc biệt, cho phép</p>	<p>Không đề cập vấn đề này. Trong thực</p>

<p>không áp dụng các yêu cầu</p>	<p>việc không áp dụng các yêu cầu chung nhằm đảm bảo báo cáo tài chính được trình bày trung thực và hợp lý, khi Ban Giám đốc doanh nghiệp thấy rằng việc tuân thủ theo các quy định chung sẽ làm sai lệch báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc không áp dụng theo các qui định chung cần được trình bày.</p>	<p>tế, các doanh nghiệp phải được sự đồng ý của Bộ tài chính về việc áp dụng các chính sách kế toán có sự khác biệt so với các chuẩn mực.</p>
<p>5) Kỳ báo cáo</p>	<p>Báo cáo tài chính của doanh nghiệp phải được lập ít nhất cho kỳ kế toán năm. Trường hợp đặc biệt, một doanh nghiệp có thể thay đổi ngày kết thúc kỳ kế toán năm dẫn đến việc lập báo cáo tài chính cho một niên độ kế toán có thể dài hơn hoặc ngắn hơn một năm dương lịch và việc thay đổi này cần được thuyết minh.</p>	<p>Không đề cập vấn đề này. Có thể lập báo cáo tài chính cho giai đoạn 52 tuần vì yêu cầu thực tế nếu báo cáo tài chính không có những khác biệt trọng yếu so với báo cáo tài chính lập cho kỳ kế toán năm.</p>
<p>6) Phân biệt tài sản, nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn</p>	<p>Doanh nghiệp có thể lựa chọn việc trình bày hoặc không trình bày riêng biệt các tài sản và nợ phải trả thành ngắn hạn và dài hạn. Trường hợp doanh nghiệp không trình bày riêng biệt các tài sản và công nợ ngắn hạn và dài hạn, thì các tài sản và nợ phải trả phải được trình bày thứ tự theo tính thanh khoản giảm dần.</p>	<p>Không đề cập vấn đề này. Việc lập báo cáo tài chính cho một niên độ kế toán không được vượt quá 15 tháng.</p>
<p>7) Ngày đáo hạn của tài sản và công nợ</p>	<p>Doanh nghiệp cần trình bày ngày đáo hạn của cả tài sản và công nợ để đánh giá tính thanh khoản và khả năng thanh toán của DN.</p>	<p>Tài sản, nợ phải trả ngắn hạn và dài hạn phải được trình bày thành các khoản mục riêng biệt trên Bảng cân đối kế toán. Trường hợp doanh nghiệp không thể phân biệt được tài sản và nợ phải trả do đặc thù của hoạt động thì tài sản và nợ phải trả phải được trình bày thứ tự theo tính thanh khoản giảm dần.</p>
<p>8) Mẫu biểu Bảng cân đối kế toán</p>	<p>Không đưa ra Bảng cân đối kế toán mẫu.</p>	<p>Không đề cập vấn đề này.</p>
	<p>Việc điều chỉnh các khoản mục trình bày trên bảng cân đối kế toán có thể bao gồm:</p>	

	<p><input type="checkbox"/> Các khoản mục hàng dọc được đưa thêm vào khi một chuẩn mực kế toán khác yêu cầu phải trình bày riêng biệt trên Bảng cân đối kế toán hoặc khi quy mô, tính chất hoặc chức năng của một yếu tố thông tin đòi hỏi phải trình bày riêng biệt nhằm phản ánh trung thực và hợp lý tình hình tài chính của doanh nghiệp.</p> <p><input type="checkbox"/> Cách thức trình bày và sắp xếp theo thứ tự các yếu tố thông tin có thể được sửa đổi theo tính chất và đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp nhằm cung cấp những thông tin cần thiết cho việc nắm bắt được tình hình tài chính tổng quan của doanh nghiệp.</p>			
<p>9) Trình bày báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh</p>	<p>Doanh nghiệp cần trình bày Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo chức năng của chi phí. Trường hợp do tính chất của ngành nghề kinh doanh mà doanh nghiệp không thể trình bày các yếu tố thông tin trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo chức năng của chi phí thì được trình bày theo bản chất của chi phí.</p> <p>Các thông tin phải được trình bày hoặc trong Báo cáo kết quả kinh doanh hoặc trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p>			
<p>10) Cổ tức</p>	<p>Doanh nghiệp phải trình bày giá trị của cổ tức trên mỗi cổ phần đã được đề nghị hoặc đã được công bố trong kỳ của báo cáo tài chính.</p> <table border="1" data-bbox="427 1070 1495 1249"> <tr> <td data-bbox="427 1070 1015 1249"> <p>Thông tin này có thể trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hoặc trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p> </td> <td data-bbox="1015 1070 1495 1249"> <p>Thông tin này cần phải được trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p> </td> </tr> </table>		<p>Thông tin này có thể trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hoặc trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p>	<p>Thông tin này cần phải được trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p>
<p>Thông tin này có thể trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hoặc trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p>	<p>Thông tin này cần phải được trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.</p>			
<p>11) Thay đổi nguồn vốn chủ sở hữu</p>	<p>Doanh nghiệp phải trình bày những thông tin phản ánh sự thay đổi nguồn vốn chủ sở hữu:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Lãi hoặc lỗ thuần của niên độ; <input type="checkbox"/> Từng khoản mục thu nhập và chi phí, lãi hoặc lỗ được hạch toán trực tiếp vào nguồn vốn chủ sở hữu theo quy định của các chuẩn mực kế toán khác và số tổng công các khoản mục này; <input type="checkbox"/> Tác động lũy kế của những thay đổi trong chính sách kế toán và những sửa chữa sai sót cơ bản được đề cập trong phần các phương pháp hạch toán quy định trong Chuẩn mực “Lãi, lỗ thuần trong kỳ, các sai sót cơ bản và các thay đổi trong chính sách kế toán”; <input type="checkbox"/> Các nghiệp vụ giao dịch về vốn với các chủ sở hữu và việc phân phối lợi nhuận cho các chủ sở hữu; <input type="checkbox"/> Số dư của khoản mục lãi, lỗ lũy kế vào thời điểm đầu niên độ và cuối niên độ và 			

	những biến động trong niên độ, và; <input type="checkbox"/> Đối chiếu giữa giá trị ghi sổ của mỗi loại vốn góp, thặng dư vốn cổ phần, các khoản dự trữ vào đầu niên độ và cuối niên độ và trình bày riêng biệt từng sự biến động.	
	Thông tin này có thể trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hoặc trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.	Thông tin này phải được trình bày trong Bản thuyết minh báo cáo tài chính.
<u>IAS 2 và VAS 02 : Hàng tồn kho</u>		
1) Hàng tồn kho	Hàng tồn kho bao gồm: <input type="checkbox"/> Hàng hoá mua về để bán như: các hàng hoá do một đại lý mua về để bán hoặc đất đai và các tài sản khác được giữ để bán; <input type="checkbox"/> Thành phẩm tồn kho hoặc sản phẩm dở dang; <input type="checkbox"/> Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho phục vụ quá trình sản xuất; <input type="checkbox"/> Chi phí dịch vụ dở dang.	Tương tự nội dung của IFRS, ngoại trừ việc không đề cập đến trường hợp hàng tồn kho bao gồm cả đất và các tài sản khác được giữ lại để bán.
2) Giá gốc hàng tồn kho	Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí khác liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại, không bao gồm các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái.	
3) Phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho	Phương pháp giá đích danh hoặc giá bán lẻ có thể được sử dụng nếu kết quả không chênh lệch với giá thực tế.	Không đề cập vấn đề này.
4) PP tính giá hàng tồn kho	Không cho phép áp dụng phương pháp nhập sau, xuất trước (LIFO)	Cho phép sử dụng phương pháp LIFO
5) Ghi giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng với giá trị thuần có	Tài sản không được phản ánh lớn hơn giá trị thực hiện ước tính từ việc bán hay sử dụng chúng. Các khoản dự phòng có thể phát sinh từ các hợp đồng bán hàng hoặc cung cấp dịch vụ không thể huỷ bỏ trong trường hợp nếu số hàng đang tồn kho lớn hơn số hàng cần cho hợp đồng thì giá trị thuần có thể thực hiện được của số chênh lệch giữa hàng đang tồn	

<p>thể thực hiện</p>	<p>kho lớn hơn số hàng cần cho hợp đồng được đánh giá trên cơ sở giá bán ước tính.</p> <p>Nguyên liệu, vật liệu và công cụ, dụng cụ dự trữ để sử dụng cho mục đích sản xuất sản xuất sản phẩm không được đánh giá thấp hơn giá gốc nếu sản phẩm do chúng góp phần cấu tạo nên sẽ được bán bằng hoặc cao hơn giá thành sản xuất của sản phẩm.</p>	
	<p>Việc gia giảm giá gốc hàng tồn kho cho bằng với giá trị thuần có thể thực hiện được thực hiện trên cơ sở từng mặt hàng tồn kho (trong một số trường hợp, có thể thực hiện đối với một nhóm các hàng hoá có liên quan).</p>	<p>Không cho phép ghi giảm giá gốc hàng tồn kho đối với một nhóm các hàng hoá.</p>
<p>6) Trình bày trên báo cáo tài chính</p>	<p>Các chính sách kế toán áp dụng bao gồm cả phương pháp tính giá trị hàng tồn kho;</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Việc phân loại phù hợp với doanh nghiệp; <input type="checkbox"/> Giá trị có thể thực hiện được, giá trị dự phòng giảm giá hàng tồn kho và giá trị hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho; <input type="checkbox"/> Giá trị hàng tồn kho được cầm cố đảm bảo cho các khoản nợ phải trả; <input type="checkbox"/> Giá trị hàng tồn kho được ghi nhận là chi phí trong kỳ hoặc chi phí hoạt động được trình bày theo tính chất của chi phí. Nếu doanh nghiệp trình bày báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo chức năng của chi phí thì doanh nghiệp cần trình bày tổng số chi phí hoạt động theo chức năng của chi phí, tương ứng với doanh thu trong kỳ. 	
<p><u>IAS 7 và VAS 24 : Báo cáo lưu chuyển tiền tệ</u></p>		
<p>1) Khái niệm “tương đương tiền”</p>	<p>Là các khoản đầu tư ngắn hạn, có tính thanh khoản cao (không quá 3 tháng), có khả năng chuyển đổi dễ dàng thành một lượng tiền xác định và không có nhiều rủi ro về thay đổi giá trị.</p>	
	<p>Thông thường không bao gồm các khoản đầu</p>	<p>Không đề cập vấn đề này.</p>

	tu	
2) Các khoản thấu chi được trình bày trong khoản mục tiền cho mục đích trình bày báo cáo LCTT	Bao gồm các khoản thấu chi nếu các khoản thấu chi này là một bộ phận không thể tách rời của các khoản tiền của doanh nghiệp.	Không đề cập vấn đề này. Thông thường, các khoản tiền và tương đương tiền không bao gồm các khoản thấu chi khi trình bày BCTC theo các Chuẩn mực kế toán Việt Nam.
3) Phân loại các luồng tiền	Các khoản tiền lãi và cổ tức thu được và đã trả có thể được phân loại là luồng tiền từ hoạt động kinh doanh, đầu tư hoặc tài chính nếu chúng nhất quán với việc phân loại từ kỳ kế toán trước.	Có hướng dẫn chi tiết về việc phân loại các khoản tiền lãi và cổ tức thu được và đã trả cho các ngân hàng, tổ chức tín dụng, tổ chức tài chính, và các tổ chức phi tín dụng, phi tài chính.
4) Tỷ giá hối đoái được sử dụng trong các giao dịch bằng ngoại tệ	Sử dụng tỷ giá tại ngày lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Có thể sử dụng tỷ giá trung bình xấp xỉ bằng tỷ giá thực tế.	Sử dụng tỷ giá hối đoái tại thời điểm phát sinh giao dịch.
5) Các luồng tiền của các công ty liên doanh, liên kết	Khi hạch toán một khoản đầu tư vào các công ty liên kết hoặc công ty con sử dụng phương pháp giá gốc hoặc phương pháp vốn chủ sở hữu, nhà đầu tư chỉ trình bày trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ các dòng tiền phát sinh giữa bên đầu tư và bên được đầu tư. Trường hợp liên doanh: áp dụng hợp nhất theo tỷ lệ - bao gồm phần các luồng tiền thuộc về bên liên doanh.	Không đề cập vấn đề này và không có hướng dẫn về báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất.
<u>IAS 8 và VAS 29 : Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và các sai sót</u>		
1) Lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán	Các chuẩn mực của IASB và các hướng dẫn có xem xét đến các hướng dẫn thực hiện khác của IASB; Nếu không có Chuẩn mực hay hướng dẫn thì	Chuẩn mực kế toán Việt Nam yêu cầu việc áp dụng các chuẩn mực kế toán, các văn bản hướng dẫn các chuẩn mực và các chính sách, chế độ kế toán

	<p>xem xét đến các yêu cầu và các hướng dẫn trong các chuẩn mực của IASB đối với các vấn đề tương tự và các khái niệm, tiêu chuẩn ghi nhận và các khái niệm xác định tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí trong các qui định chung cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính; và Ban Giám đốc doanh nghiệp có thể xem xét đến các qui định của các tổ chức xây dựng chuẩn mực khác có cùng những qui định chung để xây dựng các chuẩn mực kế toán, khoa học kế toán và các thực hành được chấp nhận trong cùng ngành.</p>	do Bộ Tài chính ban hành.
<p>2) Thay đổi chính sách kế toán</p>	<p>Doanh nghiệp chỉ thay đổi chính sách kế toán nếu thay đổi là do:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Theo yêu cầu của một chuẩn mực hoặc một hướng dẫn; hoặc - Việc thay đổi sẽ cung cấp các thông tin đáng tin cậy và phù hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch, các sự kiện hoặc điều kiện về tình hình tài chính, tình hình hoạt động hoặc các luồng tiền của doanh nghiệp. 	<p>Trong thực tế, các doanh nghiệp cần có sự phê duyệt của Bộ Tài chính trong trường hợp áp dụng các chính sách kế toán khác so với các chuẩn mực.</p>
<p><u>IAS 10 và VAS 32 : Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Mục đích của chuẩn mực này là qui định và hướng dẫn:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Các trường hợp doanh nghiệp phải điều chỉnh báo cáo tài chính, các nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh báo cáo tài chính khi có những sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm; và - Giải trình về ngày phát hành báo cáo tài chính và các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm. 	
<p>2) Ghi nhận và xác định</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh: Doanh nghiệp cần phải điều chỉnh các số liệu đã được ghi nhận trong báo cáo tài chính để phản ánh các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cần điều chỉnh; - Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh: Doanh 	

	<p>ngành không phải điều chỉnh các số liệu đã ghi nhận trong báo cáo tài chính về các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm không cần điều chỉnh;</p> <p>- Cổ tức: Nếu cổ tức được đề xuất hoặc được công bố sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm, doanh nghiệp không phải ghi nhận các khoản cổ tức này như là các khoản nợ phải trả trên Bảng cân đối kế toán tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm nhưng phải thuyết minh về sự kiện này.</p> <p>- Hoạt động liên tục: Doanh nghiệp sẽ không lập báo cáo tài chính dựa trên cơ sở hoạt động liên tục nếu các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm cho thấy giả định về hoạt động liên tục của doanh nghiệp không thích hợp.</p>	
<p><u>IAS 11 và VAS 15 : Hợp đồng xây dựng</u></p>		
<p>1) Khoản lỗ có thể dự đoán được</p>	<p>Nếu tổng chi phí của hợp đồng xây dựng có thể vượt quá tổng doanh thu của hợp đồng thì khoản lỗ dự tính cần được ghi nhận ngay.</p>	<p>Không đề cập vấn đề này</p>
<p>2) Trích trước chi phí sửa chữa và bảo hành thi công</p>	<p>Không đề cập vấn đề này</p>	<p>Việc trích trước chi phí sửa chữa và bảo hành công trình được thực hiện theo từng lần ghi nhận doanh thu hợp đồng xây dựng hoặc tại thời điểm kết thúc năm tài chính.</p>
<p><u>IAS 12 và VAS 17 : Thuế thu nhập doanh nghiệp</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các phương pháp kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp. Nguyên tắc cơ bản là kế toán những nghiệp vụ do ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành và trong tương lai của:</p> <p>- Việc thu hồi và thanh toán trong tương lai giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả đã được ghi nhận trong Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp; và</p> <p>- Các giao dịch và sự kiện khác trong năm hiện tại đã được ghi nhận trong báo cáo tài chính.</p>	
<p>2) Ghi nhận thuế thu nhập hiện hành phải nộp và tài sản thuế thu</p>	<p>Thuế thu nhập hiện hành của kỳ hiện tại và các kỳ trước, nếu chưa nộp, phải được ghi nhận là nợ phải trả. Nếu giá trị phải nộp trong kỳ hiện tại và các kỳ trước vượt quá số phải nộp cho các kỳ đó, thì phần giá trị nộp thừa sẽ được ghi nhận là tài sản.</p>	

<p>nhập hiện hành</p>	
<p>3) Ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại</p>	<p>Thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ trường hợp:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại; - Ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không phải trong quá trình hợp nhất doanh nghiệp và không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập tại thời điểm phát sinh giao dịch. - Các chênh lệch liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và và lợi tức từ các công ty liên doanh (ví dụ: phát sinh từ lợi nhuận chưa phân phối), do công ty có thể kiểm soát được thời gian hoàn nhập của các khoản chênh lệch, việc hoàn nhập có thể không xảy ra trong tương lai gần và lợi nhuận chịu thuế sẽ bù đắp cho các chênh lệch này.
<p>4) Xác định giá trị</p>	<p>Thuế thu nhập hiện hành phải nộp (hoặc tài sản thuế thu nhập hiện hành) cho năm hiện hành và các năm trước được xác định bằng giá trị dự kiến phải nộp cho (hoặc thu hồi từ) cơ quan thuế, sử dụng các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán.</p> <p>Tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả cần được xác định theo thuế suất dự tính sẽ áp dụng cho năm tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán, dựa trên các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán.</p>
<p><u>IAS 14 và VAS 28 : Báo cáo bộ phận</u></p>	
<p>1) Mục đích</p>	<p>Qui định nguyên tắc và phương pháp lập báo cáo thông tin tài chính theo bộ phận, lĩnh vực kinh doanh và các khu vực đại lý khác nhau của doanh nghiệp.</p>
<p>2) Phạm vi</p>	<p>Chuẩn mực này áp dụng cho doanh nghiệp có chứng khoán trao đổi công khai và doanh nghiệp đang phát hành chứng khoán trên thị trường chứng khoán.</p>
<p>3) Xác định các bộ phận cần báo cáo</p>	<p>Doanh nghiệp cần xem xét tới cơ cấu tổ chức, hệ thống báo cáo nội bộ để xác định các bộ phận kinh doanh và khu vực địa lý của mình. Nếu các bộ phận nội bộ không được chia theo khu vực địa lý hay theo loại hàng hoá, dịch vụ thì doanh nghiệp cần xem xét phân chia các bộ phận chi tiết hơn để xác định các bộ phận cần báo cáo. Chuẩn mực cũng đưa ra hướng dẫn về bộ phận nào cần được báo cáo (thông thường mức tối thiểu là 10%)</p>

<p>4) Chính sách kế toán của bộ phận</p>	<p>Thông tin của bộ phận phải được lập và trình bày phù hợp với chính sách kế toán áp dụng cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất hoặc báo cáo tài chính của doanh nghiệp.</p>			
<p><u>IAS 16 và VAS 03 : Tài sản cố định hữu hình</u></p>				
<p>1) Ghi nhận tài sản cố định hữu hình</p>	<p>Không qui định mức giá trị tối thiểu để ghi nhận Tài sản cố định</p>	<p>Các tài sản được ghi nhận là TSCĐ hữu hình phải thoả mãn đồng thời tất cả bốn tiêu chuẩn ghi nhận sau:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó; <input type="checkbox"/> Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy; <input type="checkbox"/> Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm; <input type="checkbox"/> Có đủ tiêu chuẩn, giá trị theo qui định hiện hành (Theo qui định hiện hành, mức giá trị tối thiểu để ghi nhận TSCĐ là 10 triệu VNĐ). 		
<p>2) Xác định giá trị ban đầu</p>	<p>Các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ cần được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td data-bbox="432 1420 1011 1998" style="width: 50%; vertical-align: top;"> <p>Nguyên giá TSCĐ hữu hình bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Giá mua; <input type="checkbox"/> Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào vị trí và trạng thái sẵn sàng sử dụng theo đúng dự định của BGD; <input type="checkbox"/> Các chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng; <input type="checkbox"/> Chi phí lãi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận. </td> <td data-bbox="1016 1420 1497 1998" style="width: 50%; vertical-align: top;"> <p>Tương tự như qui định của chuẩn mực kế toán quốc tế, trừ khoản mục chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng thì không được tính vào nguyên giá TSCĐ.</p> <p>Giá trị của nhà cửa, vật kiến trúc và quyền sử dụng đất cần được trình bày riêng, trong đó giá trị quyền sử dụng đất cần phải được xác định là TSCĐ</p> </td> </tr> </table>		<p>Nguyên giá TSCĐ hữu hình bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Giá mua; <input type="checkbox"/> Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào vị trí và trạng thái sẵn sàng sử dụng theo đúng dự định của BGD; <input type="checkbox"/> Các chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng; <input type="checkbox"/> Chi phí lãi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận. 	<p>Tương tự như qui định của chuẩn mực kế toán quốc tế, trừ khoản mục chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng thì không được tính vào nguyên giá TSCĐ.</p> <p>Giá trị của nhà cửa, vật kiến trúc và quyền sử dụng đất cần được trình bày riêng, trong đó giá trị quyền sử dụng đất cần phải được xác định là TSCĐ</p>
<p>Nguyên giá TSCĐ hữu hình bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Giá mua; <input type="checkbox"/> Các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào vị trí và trạng thái sẵn sàng sử dụng theo đúng dự định của BGD; <input type="checkbox"/> Các chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng; <input type="checkbox"/> Chi phí lãi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận. 	<p>Tương tự như qui định của chuẩn mực kế toán quốc tế, trừ khoản mục chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng thì không được tính vào nguyên giá TSCĐ.</p> <p>Giá trị của nhà cửa, vật kiến trúc và quyền sử dụng đất cần được trình bày riêng, trong đó giá trị quyền sử dụng đất cần phải được xác định là TSCĐ</p>			

		vô hình.
3) Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu	<p>Đơn vị có thể lựa chọn sử dụng phương pháp giá gốc hoặc phương pháp đánh giá lại và áp dụng chính sách kế toán này cho một nhóm tài sản. Giá đánh giá lại phải là giá trị hợp lý tại ngày đánh giá lại trừ đi khấu hao lũy kế và các khoản lỗ do giá trị tài sản bị tổn thất.</p>	Chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc
4) Xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản	<p>Khi việc đánh giá lại làm tăng giá trị tài sản, thì số chênh lệch giá này cần được ghi tăng khoản mục thặng dư đánh giá lại (phần nguồn vốn), trừ trường hợp chính tài sản này trước đó đã được đánh giá giảm mà số chênh lệch giảm đó đã được ghi vào chi phí thì số đánh giá tăng lần này cần được ghi nhận là thu nhập.</p> <p>Khi đánh giá lại làm giảm giá trị tài sản thì số chênh lệch giá vượt quá số có thể ghi giảm vào khoản mục thặng dư đánh giá lại (là số hiện đang ghi nhận là thặng dư đánh giá lại của cùng tài sản) cần được ghi nhận là chi phí.</p>	Không đề cập vấn đề này
5) Sự giảm giá trị tài sản	<p>Khi giá trị có thể thu hồi được giảm xuống thấp hơn giá trị còn lại, thì giá trị còn lại cần được điều chỉnh giảm xuống mức giá trị có thể thu hồi được. Phần điều chỉnh giảm vượt quá số hiện đang ghi trên khoản mục thặng dư đánh giá lại của chính tài sản đó, cần được ghi nhận là chi phí.</p> <p>Khi tình huống dẫn đến việc ghi giảm giá trị tài sản không còn hiện hữu và chắc chắn sẽ xuất hiện các điều kiện mới, cần ghi nhận một khoản dự phòng tăng giá tài sản. Tuy nhiên, khoản dự phòng ghi tăng này cần được giảm trừ số khấu hao đáng lẽ đã được trích nếu trước đó không ghi giảm giá trị tài sản.</p>	Không đề cập vấn đề này

	Việc ghi nhận các khoản giảm giá trị tài sản được tuân thủ theo IAS 36 - Giảm giá trị tài sản	
6) Chênh lệch đánh giá lại tài sản thực hiện	Khi phát sinh chênh lệch đánh giá lại tài sản thực hiện, Khoản chênh lệch này được kết chuyển trực tiếp vào lợi chuẩn chưa phân phối. Chênh lệch đánh giá lại tài sản có thể được thực hiện toàn bộ khi có nghiệp vụ ngừng hoạt động, thanh lý một tài sản hoặc được thực hiện một phần trong quá trình sử dụng tài sản (chênh lệch giữa khấu hao trên giá trị còn lại của tài sản và khấu hao trên NG ban đầu)	Không đề cập trong các nguyên tắc kế toán được chấp nhận rộng rãi tại Việt Nam.
7) Trình bày BCTC	Chuẩn mực đưa ra các yêu cầu chi tiết về việc trình bày phương pháp đánh giá lại.	Không đề cập đến việc trình bày báo cáo tài chính đối với phương pháp đánh giá lại
<u>IAS 17 và VAS 06 : Thuê tài sản</u>		
1) Phương pháp kế toán trong BCTC của bên thuê – thuê TC	Khi tài sản đi thuê bị giảm giá, chuẩn mực yêu cầu cần áp dụng theo chuẩn mực kế toán quốc tế về tổn thất tài sản.	Không đề cập vấn đề này.
2) Phương pháp kế toán trong báo cáo tài chính của bên thuê – thuê hoạt động	Các khoản ưu đãi dành cho hợp đồng thuê hoạt động mới, hoặc lý lại phải được hạch toán giảm trừ chi phí tiền thuê trong thời gian hợp đồng, bất kể nội dung, hình thức của khoản ưu đãi cũng như thời hạn thanh toán.	Không đề cập vấn đề này.
3) Trình bày báo cáo tài chính đối với bên thuê	Chuẩn mực đưa ra các yêu cầu chi tiết về trình bày các khoản mục thuê tài chính và thuê hoạt động.	Tương tự như IFRS, ngoại trừ các mục không yêu cầu trình bày <input type="checkbox"/> Giá trị còn lại của từng loại tài sản

		<p>thuê tại ngày lập báo cáo tài chính ;</p> <p><input type="checkbox"/> Đối chiếu giữa tổng của các khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu tại ngày lập báo cáo tài chính, và giá trị còn lại của các khoản đó.</p>
<p>4) Phương pháp kế toán trong báo cáo tài chính của bên cho thuê – thuê tài chính</p>	<p>Bên cho thuê phản ánh tài sản cho thuê tài chính trong bảng cân đối kế toán như khoản phải thu và có giá trị bằng chi phí đầu tư ròng cho tài sản đó.</p> <p>Doanh nghiệp sản xuất hoặc công ty thương mại cho thuê tài sản cần hạch toán lãi/lỗ bán hàng vào cùng kỳ kế toán theo cách hạch toán toàn bộ doanh thu. Trong trường hợp áp dụng mức lãi suất tiền vay giả định thấp, doanh nghiệp nên giới hạn lợi tức bán hàng ở mức có thể có nếu hạch toán theo lãi suất thị trường. Khi lợi tức bán hàng được ghi nhận, doanh nghiệp sản xuất hoặc công ty thương mại cho thuê tài sản cũng hạch toán các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình đàm phán và chuẩn bị tài sản cho thuê vào chi phí.</p>	<p>Không có hướng dẫn hạch toán các khoản doanh thu và giá vốn cho doanh nghiệp sản xuất hoặc công ty thương mại cho thuê tài sản tại thời điểm bắt đầu thời hạn thuê tài chính.</p>
<p><u>IAS 18 và VAS 24 : Doanh thu</u></p>		
<p>1) Xác định doanh thu</p>	<p>Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản mà doanh nghiệp có thể nhận được.</p>	
	<p>Chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị danh nghĩa của một khoản phải thu được ghi nhận là tiền lãi.</p>	<p>Không đề cập vấn đề này</p>
<p>2) Tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu từ tiền lãi, tiền</p>	<p>Doanh thu phát sinh từ hoạt động cho các đối tượng khác sử dụng tài sản của doanh nghiệp mang lại tiền lãi, tiền bản quyền và cổ tức, được ghi nhận khi:</p> <p>a) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch đó và</p>	

<p>bản quyền và cổ tức</p>	<p>b) Doanh thu được xác định một cách đáng tin cậy</p> <p>Doanh thu được ghi nhận như sau:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Tiền lãi - được ghi nhận bằng phương pháp lãi thực theo tỷ lệ thời gian có tính đến hiệu quả thực tế của tài sản. <input type="checkbox"/> Tiền bản quyền - được ghi nhận trên cơ sở dồn tích theo nội dung của hợp đồng liên quan; và <input type="checkbox"/> Cổ tức - được ghi nhận khi cổ đông được quyền nhận cổ tức. 	<p>Tương tự như IFRS. Tuy nhiên, tiền lãi chỉ được ghi nhận trên cơ sở thời gian</p>
<p>3) Thu nhập khác</p>	<p>Không đề cập vấn đề này.</p>	<p>Có các qui định cụ thể về các khoản thu nhập khác bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Thu về thanh lý, nhượng bán TSCĐ; <input type="checkbox"/> Thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng; <input type="checkbox"/> Thu tiền bảo hiểm được bồi thường; <input type="checkbox"/> Thu được các khoản nợ phải thu đã xoá sổ tính vào chi phí của kỳ trước; <input type="checkbox"/> Khoản nợ phải trả nay mất chủ; <input type="checkbox"/> Thu các khoản thuế được giảm, được hoàn lại.
<p>4) Trình bày BCTC</p>	<p>Chuẩn mực đưa ra các yêu cầu chi tiết về việc trình bày khoản mục doanh thu.</p>	<p>Tương tự như IFRS ngoại trừ việc không có qui định về các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng.</p>
<p><u>IAS 19 : Phúc lợi cho người lao động</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Qui định phương pháp hạch toán và trình bày</p>	<p>Không có chuẩn mực kế toán Việt</p>

	<p>khoản phúc lợi cho người lao động, bao gồm: Các khoản phúc lợi ngắn hạn (như tiền lương, nghỉ phép năm, nghỉ ốm, chia lợi nhuận hàng năm, các khoản thưởng và các khoản phúc lợi phi tiền tệ khác), tiền hưu trí, bảo hiểm nhân thọ khi nghỉ hưu, phúc lợi y tế và các khoản phúc lợi cho người lao động dài hạn khác (được nghỉ phép năm do có thâm niên công tác dài, phúc lợi do mất sức lao động, các khoản bồi thường hoãn lại, chia lợi nhuận dài hạn và các khoản thưởng).</p> <p>Nguyên tắc làm cơ sở cho các yêu cầu cụ thể đặt ra trong chuẩn mực là chi phí phát sinh khi thanh toán các quyền lợi cho người lao động cần được ghi nhận trong kỳ mà các khoản phúc lợi được người lao động tạo ra, chứ không phải thời điểm chi trả hoặc chuyển thành công nợ.</p>	<p>Nam tương đương qui định về vấn đề này. Nhìn chung, chi phí phúc lợi cho người lao động được ghi nhận khi các khoản này được thanh toán.</p>
<p><u>IAS 20 : Kế toán các khoản trợ cấp của Chính phủ và trình bày các khoản hỗ trợ của Chính phủ</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Mục đích của chuẩn mực này là đưa ra các hướng dẫn để hạch toán và trình bày các khoản trợ cấp và các hình thức tài trợ khác của Chính phủ.</p>	<p>Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương</p>
<p>2) Tài trợ của Chính phủ</p>	<p>Trợ cấp của Chính phủ bao gồm các khoản trợ cấp phi tiền tệ theo giá trị hợp lý, chỉ được ghi nhận khi đảm bảo chắc chắn rằng:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Doanh nghiệp sẽ tuân thủ các điều kiện đi kèm; và - Chắc chắn sẽ nhận được khoản trợ cấp này. <p>Các khoản trợ cấp này không được hạch toán trực tiếp vào vốn chủ sở hữu, mà được ghi nhận vào lãi, lỗ của từng kỳ phù hợp với các chi phí liên quan.</p>	<p>Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương</p>

<p>3) Trình bày khoản trợ cấp</p>	<p>Doanh nghiệp có thể trình bày các khoản trợ cấp của Chính phủ hình thành tài sản, bao gồm cả các khoản trợ cấp phi tiền tệ theo giá trị hợp lý, trên BCĐKT là thu nhập hoãn lại hoặc giảm trừ giá trị tài trợ vào giá trị còn lại của tài sản.</p> <p>DN có thể trình bày khoản tài trợ thu nhập là khoản mục ghi có trên BCKQHĐKD một cách riêng biệt hoặc ở mục thu nhập khác, hay giảm trừ khoản tài trợ vào chi phí liên quan.</p> <p>Việc trả trước một khoản tài trợ của Chính phủ được hạch toán như một sự thay đổi ước tính kế toán và áp dụng các phương pháp kế toán khác nhau đối với khoản trợ cấp liên quan tới tài sản hoặc thu nhập.</p>	
<p><u>IAS 21 và VAS 10 : Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái</u></p>		
<p>1) Đơn vị tiền tệ kế toán</p>	<p>Chuẩn mực không đưa ra một đơn vị tiền tệ cụ thể để các DN trình bày BCTC. Tuy nhiên, các DN thường sử dụng đơn vị tiền tệ của nước sở tại.</p> <p>Nếu sử dụng đơn vị tiền tệ khác, chuẩn mực yêu cầu DN phải trình bày các lý do của việc sử dụng đơn vị tiền tệ đó.</p> <p>Chuẩn mực cũng yêu cầu phải trình bày nguyên nhân của sự thay đổi đơn vị tiền tệ kế toán.</p>	<p>Các doanh nghiệp phải sử dụng Đồng Việt Nam làm đơn vị tiền tệ kế toán. Việc sử dụng các đơn vị tiền tệ khác cần phải được đăng ký và được sự chấp thuận của Bộ Tài chính.</p>
<p>2) Ghi nhận chênh lệch tỷ giá hối đoái</p>	<p>Phương pháp chuẩn: Chênh lệch tỷ giá phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ hoặc trong việc báo cáo các khoản mục tiền tệ của doanh nghiệp theo các tỷ giá hối đoái khác với tỷ giá hối đoái áp dụng để ghi nhận ban đầu hoặc đã được báo cáo trong báo cáo tài chính</p>	<p>Trong giai đoạn đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp mới thành lập, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để thực hiện đầu tư xây dựng và</p>

	<p>trước, cần được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí trong kỳ phát sinh, ngoại trừ khoản đầu tư ròng được hạch toán vào vốn chủ sở hữu</p> <p>Phương pháp thay thế được chấp nhận: Đối với trường hợp chênh lệch tỷ giá là kết quả từ sự sụt giảm giá trị mạnh một đồng tiền mà không có các công cụ tự bảo vệ dẫn tới các khoản công nợ mà DN không có khả năng thanh toán và các khoản công nợ phát sinh trực tiếp từ các nghiệp vụ mua tài sản bằng ngoại tệ gần đây, thì khoản chênh lệch tỷ giá sẽ được hạch toán vào giá trị còn lại của tài khoản liên quan, với điều kiện giá trị tài sản sau khi điều chỉnh không vượt quá mức thấp hơn giữa giá trị có thể thu hồi được và chi phí thay thế tài sản.</p> <p>Kế toán các nghiệp vụ bảo tự vệ cho các khoản mục có gốc ngoại tệ được hạch toán theo IAS 39, Công cụ tài chính: Ghi nhận và xác định giá trị.</p>	<p>chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính được phản ánh lũy kế, riêng biệt trên Bảng cân đối kế toán. Khi TSCĐ hoàn thành đầu tư xây dựng đưa vào sử dụng thì chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng được phân bổ dần vào thu nhập hoặc chi phí sản xuất, kinh doanh trong thời gian tối đa là 5 năm.</p> <p>Trong giai đoạn sản xuất, kinh doanh, kể cả việc đầu tư xây dựng để hình thành TSCĐ của doanh nghiệp đang hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ và đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính sẽ được ghi nhận là thu nhập hoặc chi phí trong năm tài chính.</p> <p>Đối với doanh nghiệp sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái thì các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ được hạch toán theo tỷ giá thực tế tại thời điểm phát sinh. Doanh nghiệp không được đánh giá lại các khoản vay, nợ phải trả có gốc ngoại tệ đã sử dụng công cụ tài chính để dự phòng rủi ro hối đoái.</p>
<p>3) Cơ sở KD ở nước ngoài báo cáo bằng đồng tiền của</p>	<p>Báo cáo tài chính của cơ sở kinh doanh ở nước ngoài phải được trình bày lại theo IAS 29 Báo cáo tài chính trong nền kinh tế siêu lạm phát trước khi chuyển đổi sang đồng tiền hạch toán</p>	<p>Không đề cập vấn đề này.</p>

nền kinh tế lạm phát cao	của doanh nghiệp	
<u>IAS 23 và VAS 16 : Chi phí đi vay</u>		
1) Định nghĩa chi phí đi vay	<p>Chi phí đi vay bao gồm</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Tiền lãi của khoản vay, và lãi tiền vay các khoản thấu chi; <input type="checkbox"/> Phần phân bổ các khoản chiết khấu hoặc phụ trội liên quan đến các khoản vay; <input type="checkbox"/> Phần phân bổ các chi phí phụ liên quan đến quá trình làm thủ tục vay; <input type="checkbox"/> Chi phí tài chính của tài sản thuê tài chính; và <input type="checkbox"/> Chênh lệch tỷ giá phát sinh từ các khoản vay bằng ngoại tệ nếu được điều chỉnh vào chi phí lãi tiền vay. 	Tương tự như IFRS ngoại trừ việc không qui định chênh lệch tỷ giá phát sinh từ các khoản vay bằng ngoại tệ là chi phí đi vay.
2) Ghi nhận chi phí đi vay	<p>Có 2 phương pháp ghi nhận:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Phương pháp chuẩn: Chi phí đi vay được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ phát sinh; <input type="checkbox"/> Phương pháp thay thế được chấp nhận: Chi phí lãi vay liên quan trực tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được vốn hoá vào tài sản đó. <p>IAS 23 sửa đổi có hiệu lực đối với năm tài chính bắt đầu hoặc sau ngày 01/01/2009 qui định việc vốn hoá chi phí đi vay liên quan đến việc hành thành các tài sản dở dang.</p>	Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó (được vốn hoá) khi có đủ các điều kiện qui định trong chuẩn mực này
<u>IAS 24 và VAS 26 : Thông tin về các bên liên quan</u>		
Các trường hợp không	Trong báo cáo hợp nhất đối với các giao dịch nội bộ của tập đoàn; Trong BCTC của công ty	Tương tự với IFRS ngoại trừ quy định các doanh nghiệp nhà nước vẫn phải

<p>phải trình bày giao dịch với các bên liên quan</p>	<p>mẹ khi báo cáo này được lập và công bố cùng với báo cáo tài chính hợp nhất; Trong báo cáo tài chính của công ty con do công ty mẹ sở hữu toàn bộ nếu công ty mẹ cũng được thành lập tại cùng một quốc gia và công bố báo cáo tài chính hợp nhất tại quốc gia đó; Và trong báo cáo tài chính của công ty do Nhà nước quản lý, không cần trình bày các giao dịch với một công ty do nhà nước quản lý khác.</p>	<p>trình bày giao dịch với các bên liên quan.</p>
<p><u>IAS 26 : Kế toán và báo cáo Quỹ hưu trí</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Xác định các quy tắc tính toán và trình bày báo cáo tài chính của quỹ hưu trí</p>	<p>Không có chuẩn mực tương đương</p>
<p>2) Tóm tắt chuẩn mực</p>	<p>- Đặt ra các yêu cầu báo cáo cho các loại quỹ hưu trí, bao gồm báo cáo về tài sản hưu trí ròng và trình bày giá trị hiện tại ước tính của các khoản mục phúc lợi đã được công bố (phân tách thành loại được đảm bảo và loại không được đảm bảo).</p> <p>- Quy định rõ yêu cầu của việc xác định giá trị của các khoản phúc lợi đã xác định và việc sử dụng giá trị hợp lý đối với các kế hoạch đầu tư.</p>	<p>VN GAAP không đề cập tới vấn đề này.</p>
<p><u>IAS 27 và VAS 25 : Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào công ty con</u></p>		
<p>Kế toán các khoản đầu tư vào công ty con trong BCTC riêng của công ty mẹ</p>	<p>Trong Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ, các khoản đầu tư vào công ty con có thể trình bày theo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Phương pháp giá gốc <input type="checkbox"/> Phương pháp vốn chủ sở hữu <input type="checkbox"/> “Tài sản tài chính sẵn có để bán” theo IAS 39 <p>Không phụ thuộc vào việc các khoản đầu tư đó có bao gồm trong báo cáo tài chính hợp nhất</p>	<p>Các khoản đầu tư vào công ty con chỉ được trình bày theo phương pháp giá gốc trên báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ.</p>

	hay không.	
<u>IAS 28 và VAS 07 : Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết</u>		
1) Báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư	<p>Trường hợp nhà đầu tư có trình bày báo cáo tài chính hợp nhất thì trong báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư, một khoản đầu tư vào công ty liên kết với bản chất không phải là đầu cơ ngắn hạn thì có thể được trình bày theo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Phương pháp giá gốc <input type="checkbox"/> Phương pháp vốn chủ sở hữu được trình bày trong chuẩn mực này, hoặc; <input type="checkbox"/> “Tài sản tài chính sẵn có để bán” theo IAS 39. 	Theo VN GAAP, các khoản đầu tư vào công ty liên kết chỉ được trình bày theo phương pháp giá gốc trên báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư.
<u>IAS 29 : BCTC trong điều kiện nền kinh tế siêu lạm phát</u>		
1) Mục tiêu	Quy định các chuẩn mực cụ thể cho doanh nghiệp lập báo cáo tài chính bằng đồng tiền của nước có nền kinh tế siêu lạm phát, đảm bảo ý nghĩa của thông tin tài chính cung cấp	Không có chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương.
2) Báo cáo và trình bày thông tin tài chính trong điều kiện siêu lạm phát	<ul style="list-style-type: none"> - Thông thường, nền kinh tế được hiểu là siêu lạm phát khi có 3 năm liên tiếp có tỷ lệ lạm phát trên 100% - BCTC của doanh nghiệp trình bày bằng đồng tiền của nước có nền kinh tế siêu lạm phát cần được trình bày yếu tố xác định giá trị của đồng tiền tại thời điểm lập BCTC. - Thông tin so sánh của kỳ trước cần được trình bày lại với cùng giá trị đồng tiền của kỳ hiện tại. 	Không đề cập đến vấn đề này.
<u>IAS 30 và VAS 22 : Trình bày bổ sung BCTC của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự</u>		
1) Trình bày	- Yêu cầu các ngân hàng phân loại các khoản	Qui định hiện tại của Việt Nam tương

<p>BCTC</p>	<p>mục trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và bảng cân đối kế toán theo đúng bản chất và trình bày tài sản theo thứ tự giảm dần tính thanh khoản của các tài sản đó.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Xác định các nhóm khoản mục tối thiểu phải trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và bảng cân đối kế toán của các ngân hàng. - Các yêu cầu về trình bày báo cáo tài chính tập trung vào tài sản, công nợ, các khoản mục ngoài bảng, tổn thất của khoản cho vay và ứng trước, nghĩa vụ nợ tiềm ẩn, tài sản cầm cố và rủi ro chung trong hoạt động ngân hàng. 	<p>tự như IAS 30. Các hướng dẫn khác về kế toán cho ngân hàng và các tổ chức tài chính tương tự được qui định bởi Ngân hàng Nhà nước Việt Nam.</p>
<p><u>IAS 31 và VAS 08 : Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh</u></p>		
<p>1) Các trường hợp ngoài trừ đối với cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát</p>	<p>Bên góp vốn liên doanh cần hạch toán các lợi ích sau theo IAS 39:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Khoản góp vốn vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được mua và giữ lại để bán trong tương lai gần. - Khoản góp vốn vào cơ sở kinh doanh được đồng kiểm soát hoạt động trong điều kiện có nhiều hạn chế khắt khe lâu dài làm giảm đáng kể khả năng chuyển vốn về bên góp vốn liên doanh. <p>Kể từ ngày mà cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát chuyển thành công ty con của bên góp vốn liên doanh thì bên góp vốn liên doanh cần hạch toán khoản lợi ích trên theo IAS 27.</p>	<p>VN GAAP qui định chỉ dùng phương pháp giá gốc để hạch toán các khoản vốn góp trên.</p>
<p>2) Báo cáo phần vốn góp liên doanh trong BCTC</p>	<p>Nhà đầu tư trong liên doanh mà không có quyền đồng kiểm soát, phải phản ánh phần vốn góp vào liên doanh lên báo cáo tài chính hợp nhất tuân thủ theo qui định của IAS 39.</p>	<p>Không sử dụng phương pháp giá gốc để hạch toán báo cáo phần vốn góp liên doanh.</p>

<p>riêng của nhà đầu tư</p>	<p>Trường hợp nhà đầu tư có ảnh hưởng đáng kể trong liên doanh thì được hạch toán theo IAS 28 “Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết”.</p> <p>Trong báo cáo tài chính riêng của nhà đầu tư mà có phát hành báo cáo tài chính hợp nhất, các khoản đầu tư trên cũng có thể trình bày theo phương pháp giá gốc.</p>	
<p>3) Báo cáo phần vốn góp liên doanh trong BCTC hợp nhất của nhà đầu tư</p>	<p><u>Phương pháp chuẩn:</u> Trong báo cáo tài chính hợp nhất của mình nhà đầu tư cần hạch toán khoản vốn góp trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng phương pháp hợp nhất theo tỷ lệ.</p> <p><u>Phương pháp thay thế:</u> Nhà đầu tư cần hạch toán khoản vốn góp trong cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu.</p>	<p>VN GAAP chỉ cho phép sử dụng phương pháp vốn chủ sở hữu trong việc báo cáo phần vốn góp vào cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát trong báo cáo tài chính hợp nhất.</p>
<p><u>IAS 32 : Công cụ tài chính: Trình bày</u></p>		
<p>1) Mục tiêu</p>	<p>Qui định các qui tắc trong việc phân loại và trình bày các công cụ tài chính thành công cụ nợ hay công cụ vốn; cũng như việc bù trừ tài sản tài chính và công nợ tài chính.</p>	<p>Không có chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương.</p>
<p>2) Định nghĩa về công cụ tài chính</p>	<p>Một hợp đồng làm phát sinh tài sản tài chính đối với một bên tham gia và công nợ tài chính hoặc công cụ vốn đối với bên còn lại.</p> <p>Qui tắc cơ bản của IAS 32 là công cụ tài chính cần được phân loại thành công cụ nợ hay công cụ vốn thì đều phải dựa vào bản chất, thay vì hình thức.</p> <p>Ví dụ, một loại công cụ tài chính như trái phiếu có thể chuyển đổi, thì đôi khi được gọi là công cụ phức hợp, bao gồm cả yếu tố của công</p>	<p>Việt Nam chưa có chuẩn mực cụ thể qui định vấn đề này. Công cụ tài chính thường được phân loại dựa trên hình thức thay vì bản chất.</p>

	<p>cụ nợ và công cụ vốn xét theo khía cạnh của bên phát hành. Trong trường hợp này, IAS 32 yêu cầu những yếu tố này cần được hạch toán và trình bày riêng theo bản chất dựa vào định nghĩa của công nợ và nguồn vốn. Sự chia tách được thực hiện tại thời điểm phát hành và không điều chỉnh cho những thay đổi sau đó về lãi suất thị trường, giá cổ phiếu hay các sự kiện khác mà thay đổi khả năng quyền chọn có thể được thực hiện.</p>	
<u>IAS 33 và VAS 30 : Lãi trên cổ phiếu</u>		
1) Phương pháp tính lãi trên cổ phiếu	<p>Lãi trên cổ phiếu được xác định bằng cách lấy thu nhập chia cho mẫu số.</p> <p>Lãi cơ bản trên cổ phiếu</p> <p>-Thu nhập: là lợi nhuận sau khi trừ đi tất cả các khoản chi phí bao gồm thuế, lợi ích của cổ đông thiểu số và cổ tức ưu đãi.</p> <p>-Mẫu số: Bằng số bình quân gia quyền lượng cổ phiếu phổ thông đang lưu hành trong kỳ hiện tại.</p> <p>Lãi suy giảm trên cổ phiếu</p> <p>- Lợi nhuận: là lợi nhuận ròng phân bổ cho cổ phiếu phổ thông trong kỳ tăng lên do lượng cổ tức và lãi sau thuế ghi nhận trong kỳ đối với các cổ phiếu tiềm năng có tác động suy giảm (như là quyền chọn, chứng quyền, chứng khoán chuyển đổi và các thoả thuận bảo hiểm tiềm tàng), và được điều chỉnh cho bất kỳ sự thay đổi nào trong thu nhập hoặc chi phí do việc chuyển đổi của các cổ phiếu tiềm năng có tác động suy giảm.</p> <p>- Mẫu số: Nên được điều chỉnh cho số lượng</p>	

	<p>cổ phiếu được phát hành trong việc chuyển đổi toàn bộ các cổ phiếu tiềm năng các tác động suy giảm sang cổ phiếu thông thường.</p> <p>- Các cổ phiếu tiềm năng có tác động suy giảm ngược cần được loại ra khỏi mẫu số.</p>	
<p><u>IAS 34 và VAS 27 : BCTC giữa niên độ</u></p>		
<p>1) Đối tượng phải phát hành BCTC giữa niên độ</p>	<p>IAS 34 không qui định cụ thể</p>	<p>VAS 27 áp dụng cho các doanh nghiệp theo qui định của pháp luật phải lập báo cáo quý. Quyết định 15 qui định hệ thống báo cáo tài chính giữa niên độ (BCTC quý) được áp dụng cho các DNNN, các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán và các doanh nghiệp khác khi tự nguyện lập báo cáo tài chính giữa niên độ.</p>
<p>2) Thời điểm yêu cầu phát hành báo cáo tài chính giữa niên độ</p>	<p>IAS 34 không qui định cụ thể</p>	<p>Theo Quyết định 15, trong vòng 45 ngày kể từ khi kết thúc kỳ kế toán giữa niên độ đối với các Tổng công ty và 20 ngày đối với loại hình doanh nghiệp khác.</p>
<p>3) Nội dung của báo cáo tài chính giữa niên độ</p>	<p>Nội dung tối thiểu của một báo cáo tài chính giữa niên độ bao gồm bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo biến động của vốn chủ sở hữu, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và bản thuyết minh báo cáo tài chính có chọn lọc.</p>	<p>Tương tự như IFRS, ngoại trừ báo cáo biến động của vốn chủ sở hữu không được xem như là một báo cáo riêng mà được trình bày trong thuyết minh báo cáo tài chính.</p>
<p>4) Ghi nhận và xác định giá trị</p>	<p>Chính sách kế toán áp dụng thống nhất cho cả báo cáo tài chính giữa niên độ và báo cáo tài chính năm. Doanh thu và chi phí được ghi nhận khi phát sinh, không được ghi nhận trước hoặc hoãn lại.</p>	
<p>5) Tính trọng yếu</p>	<p>Tính trọng yếu cần được xác định dựa trên số liệu thực tế của kỳ giữa niên độ, thay vì số dự đoán của cả năm.</p>	

<p>6) Trình bày BCTC</p>	<p>Báo cáo tài chính giữa niên độ phải được trình bày so sánh với số liệu báo cáo tài chính giữa niên độ kỳ trước. Nếu có thay đổi chính sách kế toán thì phải trình bày lại các báo cáo tài chính giữa niên độ kỳ trước.</p>	
<p><u>IAS 36 : Tồn thất tài sản</u></p>		
<p>1) Mục đích</p>	<p>Đảm bảo cho tài sản được ghi nhận không thấp hơn giá trị có thể thu hồi cũng như quy định cách tính toán giá trị có thể thu hồi.</p>	<p>Không có chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương</p>
<p>2) Giá trị ghi nhận tồn thất tài sản</p>	<p>Theo IAS 36, nếu có bằng chứng về sự giảm giá trị tài sản, doanh nghiệp phải đánh giá và xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản. Sự giảm giá trị của một tài sản được trình bày trên báo cáo tài chính là chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị có thể thu hồi của tài sản đó. Giá trị thu hồi là giá trị cao hơn giữa giá bán thuần và giá trị của tài sản đó trong sử dụng. Tồn thất tài sản nên được ghi nhận như một khoản giảm trừ giá trị còn lại tài sản và một khoản chi phí được trình bày trên báo cáo kết quả kinh doanh.</p>	<p>Không đề cập tới vấn đề này, tài sản thông thường chỉ được ghi nhận theo giá gốc.</p>
<p><u>IAS 37 và VAS 18 : Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng</u></p>		
<p>1) Các khoản dự phòng</p>	<p>Một khoản dự phòng chỉ được ghi nhận khi thoả mãn các điều kiện sau:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Doanh nghiệp có nghĩa vụ nợ (trách nhiệm pháp lý hoặc trách nhiệm liên đới) do kết quả từ một sự kiện đã xảy ra, dẫn tới sự giảm sút về những lợi ích kinh tế có thể xảy ra; và giá trị của nghĩa vụ nợ đó có thể được ước tính một cách đáng tin cậy. - Giá trị ghi nhận một khoản dự phòng phải là giá trị được ước tính hợp lý nhất về khoản tiền sẽ phải chi để thanh toán nghĩa vụ nợ hiện tại tại ngày kết thúc kỳ kế toán năm. - Các khoản dự phòng phải được xem xét và điều chỉnh tại mỗi thời điểm kết thúc kỳ kế toán năm để phản ánh ước tính chính xác nhất tại thời điểm hiện tại. 	
<p>2) Nợ tiềm tàng</p>	<p>Nợ tiềm tàng phát sinh khi:</p>	

	<p>- Sự tồn tại của nghĩa vụ nợ này sẽ chỉ được xác nhận bởi khả năng hay xảy ra hoặc không hay xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà doanh nghiệp không kiểm soát được.</p> <p>- Không chắc chắn có sự giảm sút về lợi ích kinh tế do việc phải thanh toán nghĩa vụ nợ; hoặc</p> <p>- Giá trị nghĩa vụ nợ đó không xác định một cách đáng tin cậy.</p> <p>Doanh nghiệp không được ghi nhận các khoản nợ tiềm tàng mà chỉ cần phải trình bày các khoản nợ tiềm tàng trên báo cáo tài chính. Nếu khả năng giảm sút lợi ích kinh tế là khó xảy ra thì không phải trình bày.</p>	
<p>3) Tài sản tiềm tàng</p>	<p>Tài sản tiềm tàng phát sinh khi có khả năng gia tăng lợi ích kinh tế của doanh nghiệp có khả năng phát sinh từ các sự kiện đã xảy ra và sự tồn tại của tài sản này chỉ được xác nhận bởi khả năng hay xảy ra hoặc không hay xảy ra của một hoặc nhiều sự kiện không chắc chắn trong tương lai mà doanh nghiệp không kiểm soát được.</p> <p>Doanh nghiệp chỉ phải trình bày các tài sản tiềm tàng trên Báo cáo tài chính mà không được ghi nhận. Nếu khoản thu nhập gần như chắc chắn thì tài sản liên quan đến nó không còn là tài sản tiềm tàng nữa và được ghi nhận trên báo cáo tài chính là hoàn toàn hợp lý.</p>	
<p><u>IAS 38 và VAS 04 : Tài sản cố định vô hình</u></p>		
<p>1) Ghi nhận và xác định giá trị</p>	<p><u>Ghi nhận:</u></p> <p>Một tài sản vô hình được ghi nhận là tài sản cố định vô hình phải thoả mãn định nghĩa của tài sản cố định vô hình, và chỉ khi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại và - Nguyên giá của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy. <p><u>Xác định giá trị:</u></p> <p>Tài sản cố định vô hình phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá.</p>	<p>Tương tự IFRS, ngoại trừ chuẩn mực kế toán Việt Nam quy định thêm các điều kiện để ghi nhận tài sản vô hình:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm - Thỏa mãn tiêu chuẩn về giá trị (hiện nay là trên 10 triệu VNĐ)
<p>2) Xác định</p>	<p>Tài sản được Nhà nước cấp: Nguyên giá của</p>	<p>Chuẩn mực kế toán Việt Nam chỉ cho</p>

<p>nguyên giá TSCĐ vô hình trong trường hợp cụ thể</p>	<p>tài sản cố định vô hình được xác định theo giá trị thị trường hoặc xác định theo giá trị ban đầu cộng các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.</p>	<p>phép ghi nhận nguyên giá tài sản cố định vô hình do Nhà nước cấp theo giá gốc.</p>
<p>3) Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu</p>	<p>Phương pháp chuẩn (phương pháp giá gốc): Sau ghi nhận ban đầu, tài sản cố định vô hình được theo dõi theo giá trị còn lại xác định bằng nguyên giá trừ đi giá trị khấu hao lũy kế và giá trị tổn thất lũy kế</p> <p>Phương pháp thay thế (phương pháp đánh giá lại): Sau ghi nhận ban đầu, tài sản cố định vô hình được theo dõi theo giá trị đánh giá lại bằng giá trị thị trường của tài sản tại thời điểm đánh giá lại trừ đi giá trị khấu hao lũy kế và giá trị tổn thất lũy kế.</p>	<p>- Chuẩn mực kế toán VN chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc để xác định giá trị TSCĐ vô hình và không đề cập đến giá trị tổn thất lũy kế trong nguyên giá của TSCĐ vô hình.</p> <p>- Chuẩn mực kế toán VN chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc. Phương pháp đánh giá lại không được chấp nhận trừ một số trường hợp đặc biệt. Giá trị tổn thất không được đề cập đến trong Chuẩn mực kế toán VN</p>
<p>4) Chi phí trước hoạt động</p>	<p>Được tính toàn bộ vào chi phí theo IFRS</p>	<p>Chuẩn mực kế toán VN cho phép ghi nhận chi phí phát sinh nhằm đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN : chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí quảng cáo và chi phí đào tạo nhân viên trong giai đoạn trước hoạt động của DN mới thành lập; chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí dịch chuyển địa điểm được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ hoặc được phân bổ dần vào chi phí SXKD trong thời gian tối đa không quá 3 năm.</p>
<p>5) Giá trị còn lại có thể thu hồi - tổn thất tài sản</p>	<p>Doanh nghiệp nên ước tính giá trị thu hồi của những tài sản cố định vô hình ít nhất vào cuối mỗi năm tài chính, ngay cả khi tài sản không có biểu hiện giảm giá trị:</p>	<p>Không được đề cập trong chuẩn mực kế toán Việt Nam.</p>

	<ul style="list-style-type: none"> - TSCĐ vô hình không trong trạng thái sẵn sàng đưa vào sử dụng; và - TSCĐ vô hình đã khấu hao quá 20 năm tính từ ngày sẵn sàng đưa vào sử dụng 	
6) Trình bày trên báo cáo tài chính	Báo cáo tài chính phải trình bày những loại tài sản cố định vô hình sau, phân biệt giữa tài sản cố định vô hình tạo ra từ nội bộ doanh nghiệp và tài sản cố định vô hình khác, chi tiết trong đoạn 118, 122 và 124.	Tương tự như IFRS, ngoại trừ việc Chuẩn mực kế toán Việt Nam không yêu cầu trình bày phân loại tài sản theo tài sản để bán và tăng/giảm tài sản do đánh giá lại hoặc hư hỏng, mất mát.
<u>IAS 39 : Công cụ tài chính: Ghi nhận và xác định giá trị</u>		
1) Mục tiêu	Thiết lập các nguyên tắc ghi nhận, dừng ghi nhận và xác định giá trị tài sản tài chính và công nợ tài chính.	Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương
2) Ghi nhận tài sản và công nợ tài chính	<p>IAS 39 quy định tài sản tài chính được phân chia thành các loại sau:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Tài sản tài chính được đánh giá theo giá trị hợp lý với các khoản chênh lệch được hạch toán vào kết quả kinh doanh <input type="checkbox"/> Tài sản tài chính sẵn có để bán <input type="checkbox"/> Các khoản vay và phải thu không phải giữ lại để trao đổi <input type="checkbox"/> Các khoản đầu tư giữ đến ngày đáo hạn <p>Tài sản tài chính xác định theo giá trị hợp lý và TS tài chính sẵn sàng để bán được xác định theo giá trị hợp lý. Sự thay đổi về giá trị hợp lý của loại TS tài chính thứ hai được ghi nhận vào vốn chủ sở hữu sẽ được ghi nhận vào kết quả kinh doanh khi một tài sản sẵn sàng để bán bị xoá sổ.</p>	Chuẩn mực kế toán Việt Nam không quy định đầy đủ về giá trị hợp lý. Thực tế áp dụng chung chỉ cho phép ghi nhận theo giá trị hợp lý khi có dấu hiệu cho thấy sự giảm giá của tài sản tài chính.

	<p>IAS ghi nhận 2 loại <i>công nợ tài chính</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Công nợ tài chính được xác định theo giá trị hợp lý với các khoản chênh lệch được hạch toán vào kết quả kinh doanh. <input type="checkbox"/> Công nợ tài chính khác được xác định theo giá trị còn lại áp dụng phương pháp lãi xuất thực. 	
3) Trình bày trên Báo cáo tài chính	Việc trình bày các công cụ tài chính được nêu trong IAS 32 thay vì IAS 39 và bắt đầu từ năm 2007 được quy định trong IFRS.	
<u>IAS 40 và VAS 05 : Bất động sản đầu tư</u>		
1) Thuật ngữ	Bất động sản đầu tư là bất động sản (gồm đất, nhà - hoặc một phần của nhà - hoặc cả nhà và đất) do chủ sở hữu hoặc người đi thuê tài sản theo hợp đồng thuê tài chính nắm giữ nhằm mục đích thu lợi từ việc cho thuê hoặc chờ tăng giá hoặc cả hai.	Tương tự IFRS ngoại trừ việc chuẩn mực kế toán Việt Nam sử dụng thuật ngữ “quyền sử dụng đất” thay vì đất.
2) Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu	<p>IAS 40 cho phép doanh nghiệp lựa chọn giữa hai phương pháp:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Ghi nhận theo giá trị hợp lý; và 2) Ghi nhận theo giá gốc 	Chỉ cho phép áp dụng phương pháp giá gốc. Tuy nhiên, các doanh nghiệp được yêu cầu phải trình bày giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư tại ngày lập bảng cân đối kế toán.
3) Chuyển đổi bất động sản đầu tư	<p>Việc chuyển đổi bất động sản đầu tư chỉ khi có sự thay đổi về mục đích sử dụng: bất động sản đầu tư chuyển thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng, hàng tồn kho hoặc ngược lại, hoặc bất động sản xây dựng chuyển thành bất động sản đầu tư khi kết thúc giai đoạn xây dựng, phát triển đưa vào đầu tư.</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Đối với bất động sản đầu tư chuyển đổi thành bất động sản chủ sở hữu sử dụng hoặc 	Chỉ yêu cầu không thay đổi giá trị còn lại của bất động sản được chuyển đổi, không thay đổi nguyên giá cho việc xác định giá trị hoặc cho mục đích trình bày.

	<p>hàng tồn kho, nguyên giá của bất động sản được ghi nhận sau đó là giá trị hợp lý tại ngày chuyển đổi mục đích sử dụng.</p> <ul style="list-style-type: none">□ Nếu một bất động sản chủ sở hữu sử dụng được chuyển đổi thành bất động sản đầu tư theo giá trị hợp lý, doanh nghiệp phải áp dụng IAS 16 cho đến ngày chuyển đổi mục đích sử dụng. Mọi chênh lệch giữa giá trị còn lại tại ngày chuyển theo IAS 16 và giá trị hợp của bất động sản tại ngày này phải được ghi nhận như một khoản đánh giá lại theo IAS 16.□ Đối với hàng tồn kho (hoặc bất động sản đầu tư trong quá trình xây dựng, phát triển) thành bất động sản đầu tư theo giá trị hợp lý, mọi chênh lệch giữa giá trị hợp lý tại ngày chuyển đổi và giá trị còn lại của bất động sản phải được ghi nhận vào lợi nhuận/lỗ trong kỳ.	
<p>4) Trình bày trên Báo cáo tài chính</p>	<ul style="list-style-type: none">□ Tiêu chuẩn cụ thể mà doanh nghiệp áp dụng trong trường hợp gặp khó khăn thì phân loại bất động sản đầu tư với bất động sản chủ sở hữu sử dụng và với tài sản giữ để bán trong hoạt động kinh doanh thông thường;□ Các phương pháp và giả định chủ yếu được áp dụng trong việc xác định giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư;□ Mức độ phụ thuộc vào việc định giá của tổ chức định giá độc lập để xác định giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư (được xác định và trình bày trên báo cáo tài chính). Nếu bất động sản đầu tư không được định giá một cách độc lập, doanh nghiệp phải trình bày thông tin này;□ Các chỉ tiêu trong báo cáo kết quả kinh doanh về:	<p>Chuẩn mực kế toán VN chỉ yêu cầu trình bày cụ thể bất động sản đầu tư ghi nhận theo phương pháp giá gốc. Doanh nghiệp cũng cần phải trình bày giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư tại ngày lập bảng cân đối kế toán. Trong trường hợp không xác định được giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư, doanh nghiệp phải thuyết minh lý do không xác định được giá trị hợp lý của bất động sản đầu tư.</p>

	<p>a) Thu nhập từ việc cho thuê;</p> <p>b) Chi phí hoạt động trực tiếp (bao gồm chi phí sửa chữa và bảo dưỡng) phát sinh từ bất động sản đầu tư liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ cho thuê trong kỳ báo cáo; và</p> <p>c) Chi phí hoạt động trực tiếp (bao gồm chi phí sửa chữa và bảo dưỡng) phát sinh từ bất động sản đầu tư không liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ cho thuê trong kỳ báo cáo.</p> <p><input type="checkbox"/> Sự tồn tại và mức độ các hạn chế về tính có thể thực hiện được của bất động sản đầu tư, giá trị thu nhập và giá trị thanh lý; và</p> <p><input type="checkbox"/> Nghĩa vụ chủ yếu của hợp đồng mua, xây dựng hoặc phát triển, hoặc sửa chữa, bảo dưỡng, nâng cấp bất động sản đầu tư.</p> <p>Chuẩn mực yêu cầu trình bày cụ thể việc sử dụng phương pháp giá trị hợp lý hay phương pháp giá gốc.</p>	
<p><u>IAS 41 : Nông nghiệp</u></p>		
<p>1) Mục tiêu</p>	<p>Quy định về kế toán hoạt động nông nghiệp - quản lý sự chuyển đổi các tài sản sinh học (cây trồng và vật nuôi) thành các sản phẩm nông nghiệp.</p>	<p>Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương.</p>
<p>2) Ghi nhận</p>	<p>Nghĩa vụ chủ yếu của hợp đồng mua, xây dựng hoặc phát triển, hoặc sửa chữa, bảo dưỡng, nâng cấp.</p> <p><input type="checkbox"/> Các tài sản sinh học được ghi nhận theo giá trị hợp lý trừ đi các chi phí ước tính để bán tài sản đó tại ngày lập bảng cân đối kế toán, trừ khi giá trị hợp lý không thể xác định được một</p>	<p>Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam riêng biệt cho loại hình này. Việc ghi nhận tài sản sinh học và sản phẩm nông nghiệp thực tế được áp dụng theo VAS 2 – Hàng tồn kho.</p>

	<p>cách đáng tin cậy.</p> <ul style="list-style-type: none">□ Sản phẩm nông nghiệp được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm thu hoạch trừ đi các chi phí ước tính để bán. Do các sản phẩm được thu hoạch đều có thể mua bán được trên thị trường, không có ngoại lệ cho việc xác định giá trị một cách đáng tin cậy.□ Sự thay đổi về giá trị hợp lý của tài sản sinh học trong kỳ được ghi nhận vào kết quả hoạt động kinh doanh.□ Ngoại lệ đối với việc áp dụng phương pháp giá trị hợp lý cho các tài sản sinh học: nếu tại thời điểm ghi nhận vào báo cáo tài chính mà không có thị trường hoạt động cho tài sản, đồng thời không có phương pháp đáng tin cậy khác thì sẽ áp dụng phương pháp giá gốc cho việc ghi nhận riêng tài sản sinh học đó. Khi đó, tài sản được ghi nhận theo nguyên giá trừ đi các khoản tổn thất lũy kế.□ Giá niêm yết trên thị trường hoạt động cho tài sản sinh học hay nông phẩm là cơ sở đáng tin cậy nhất cho việc xác định giá trị hợp lý của tài sản đó. Nếu thị trường hoạt động không tồn tại, IAS 41 hướng dẫn phương pháp chọn cơ sở xác định khác. <p>Giá trị hợp lý chỉ được xác định đến thời điểm thu hoạch. Sau thời điểm thu hoạch áp dụng theo IAS 2.</p>	
<u>IFRS 1 : Lần đầu áp dụng các Chuẩn mực trình bày báo cáo tài chính quốc tế</u>		
1) Mục tiêu	Quy định các thủ tục khi một doanh nghiệp lần đầu tiên áp dụng IFRS làm cơ sở lập báo cáo tài chính cho mục đích thông thường.	Chưa có Chuẩn mực kế toán tương đương

<p>2) Áp dụng lần đầu</p>	<p>Nguyên tắc chung là áp dụng hồi tố các IFRS đã ban hành tại thời điểm áp dụng, trừ một số ngoại lệ và miễn trừ được cho phép trong IFRS 1 hoặc được yêu cầu.</p>	<p>Chưa có chuẩn mực cụ thể. Trong thực tế thông thường áp dụng hồi tố trừ khi có chuẩn mực quy định khác.</p> <p>Những trường hợp ngoại lệ và miễn trừ nhất định theo IFRS 1 sẽ dẫn đến các khác biệt giữa IFRS và Chuẩn mực kế toán Việt Nam trong các vấn đề mà thông thường không có sự khác biệt như vậy.</p>
<p><u>IFRS 2 : Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu</u></p>		
<p>1) Mục tiêu</p>	<p>Quy định về kế toán các giao dịch trong đó doanh nghiệp nhận hoặc mua hàng hoá hoặc dịch vụ thông qua việc phát hành các công cụ vốn của mình hoặc phát sinh các khoản nợ phải trả được xác định dựa trên giá cổ phiếu hoặc giá của các công cụ vốn khác của doanh nghiệp.</p>	<p>Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương.</p>
<p>2) Ghi nhận và xác định giá trị</p>	<p>Doanh nghiệp phải ghi tăng vốn chủ sở hữu khi phát hành cổ phiếu hoặc quyền mua cổ phiếu. IFRS 2 yêu cầu ghi nhận vào chi phí các khoản đối trừ bên nợ của vốn chủ sở hữu khi các khoản thanh toán cho hàng hoá hoặc dịch vụ được sử dụng. Ví dụ, việc phát hành cổ phiếu hoặc quyền mua cổ phiếu để mua hàng tồn kho phải được ghi nhận tăng hàng tồn kho phải được ghi nhận tăng hàng tồn kho và chỉ ghi nhận chi phí khi hàng tồn kho được bán hoặc hư hỏng, mất mát.</p> <p>Việc phát hành cổ phiếu hoặc quyền mua cổ phiếu đã được chuyển quyền được coi là liên quan đến dịch vụ trong quá khứ, do đó toàn bộ giá trị hợp lý tại ngày chuyển cần phải được</p>	<p>Chưa có chuẩn mực cụ thể nào quy định vấn đề này. Tuy nhiên, thực tế áp dụng chung là quyền chọn mua cổ phiếu cấp cho người lao động được ghi nhận vào cuối thời gian chuyển quyền thay vì trong suốt thời gian đó như IFRS 2 yêu cầu.</p>

	<p>ghi nhận ngay vào chi phí. Cổ phiếu cấp cho người lao động với khoảng thời gian chuyển quyền nhất định, chẳng hạn là 03 năm, được coi là liên quan đến các công việc mà người lao động thực hiện trong suốt khoảng thời gian chuyển quyền. Vì vậy, giá trị hợp lý của khoản thanh toán trên cơ sở cổ phiếu được xác định tại thời điểm thanh toán phải được ghi nhận vào chi phí trong suốt thời gian chuyển quyền.</p> <p>Nguyên tắc chung là tổng chi phí liên quan đến các khoản thanh toán trên cơ sở cổ phiếu làm tăng vốn sẽ bằng tổng số công cụ vốn được chuyển quyền nhân với giá trị hợp lý của các công cụ đó tại ngày chuyển. Tóm lại, nó phản ánh những gì phát sinh trong suốt thời gian chuyển quyền. Tuy nhiên, nếu khoản thanh toán trên cơ sở cổ phiếu làm tăng vốn có thể trao đổi trên thị trường, chi phí vẫn được ghi nhận nếu có đầy đủ các yếu tố về chuyển quyền.</p>	
<p><u>IFRS 03 và VAS 11 : Hợp nhất kinh doanh</u></p>		
<p>1) Giảm giá trị của lợi thế thương mại</p>	<p>IFRS 3 không cho phép khấu hao lợi thế thương mại. Thay vào đó, IAS 36 yêu cầu phải xem xét sự giảm giá trị của lợi thế thương mại tối thiểu một năm một lần.</p>	<p>Lợi thế thương mại có thể được ghi nhận vào chi phí toàn bộ hoặc phân bổ dần nhưng không quá 10 năm.</p>
<p><u>IFRS 04 và VAS 19 : Hợp đồng bảo hiểm</u></p>		
<p>1) Tóm tắt:</p>	<ul style="list-style-type: none"> · Các công ty bảo hiểm được miễn áp dụng chuẩn mực chung của IASB và các IFRS hiện hành. · Không được trích lập dự phòng tổn thất tai ương và dự phòng cân đối. 	<p>Trương tự IFRS</p>

	<ul style="list-style-type: none">· Yêu cầu kiểm tra tính đầy đủ của các khoản nợ phải trả về bảo hiểm, và kiểm tra sự giám giá trị của các tài sản tái bảo hiểm.· Khoản nợ phải trả về bảo hiểm sẽ không được bù trừ với các tài sản tái bảo hiểm có liên quan.· Hạn chế sự thay đổi chính sách kế toán.· Một số yêu cầu mới về trình bày thông tin.	
<u>IFRS 05 : Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và Hoạt động không liên tục</u>		
1) Mục tiêu:	Quy định về kế toán các tài sản dài hạn nắm giữ để bán và việc trình bày về hoạt động không liên tục	Không có Chuẩn mực kế toán Việt Nam tương đương.
2) Tóm tắt:	<ul style="list-style-type: none">· Giới thiệu loại hình tài sản nắm giữ để bán và khái niệm về nhóm tài sản thanh lý (một nhóm tài sản được thanh lý một lần, bao gồm cả việc chuyển giao các khoản nợ phải trả có liên quan).· Các tài sản dài hạn hoặc các nhóm tài sản thanh lý nắm giữ để bán được ghi nhận theo giá trị thấp hơn giữa giá trị còn lại và giá trị hợp lý trừ đi các chi phí để bán được tài sản đó.· Các tài sản dài hạn nắm giữ để bán (riêng biệt hay thuộc một nhóm tài sản thanh lý) không được phép trích khấu hao.· Một tài sản dài hạn thuộc loại nắm giữ để bán, và các tài sản và nợ phải trả thuộc một nhóm tài sản thanh lý thuộc loại nắm giữ để bán được trình bày riêng biệt trên bảng cân đối kế toán.· Bộ phận kinh doanh hoạt động không liên tục là một bộ phận của doanh nghiệp đã được bán	

	<p>hoặc được phân loại là được nắm giữ và bán và (a) đại diện cho một bộ phận kinh doanh chủ yếu và riêng biệt của doanh nghiệp hoặc một bộ phận theo vùng địa lý, (b) là một phần của kế hoạch thanh lý một bộ phận kinh doanh chủ yếu và riêng biệt hoặc một bộ phận theo vùng địa lý, hoặc (c) là một công ty con được mua chỉ cho mục đích bán lại.</p> <p>· Doanh nghiệp được yêu cầu phải trình bày số lợi nhuận hoặc lỗ trong kỳ báo cáo của các bộ phận hoạt động không liên tục trên báo cáo kết quả kinh doanh và lợi nhuận hoặc lỗ từ việc bán các bộ phận hoạt động liên tục (hoặc từ việc xác định lại giá trị tài sản và nợ phải trả của các bộ phận hoạt động không liên tục dưới hình thức nắm giữ để bán). Vì vậy, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được chia thành hai phần: các bộ phận hoạt động liên tục và các bộ phận hoạt động không liên tục./.</p>	
<p><u>IFRS 06 : Thăm dò và đánh giá các tài nguyên khoáng sản</u></p>		
<p>1) Mục tiêu:</p>	<p>Quy định việc trình bày báo cáo tài chính đối với doanh nghiệp hoạt động thăm dò và đánh giá các tài nguyên khoáng sản cho đến khi Ủy ban chuẩn mực kiểm toán quốc tế (IASB) hoàn thành các quy định hoàn thiện về lĩnh vực này.</p>	<p>Không có CMKTVN tương đương</p>
<p>2) Tóm tắt:</p>	<p><input type="checkbox"/> Một doanh nghiệp được phép xây dựng chính sách kế toán của riêng mình đối với tài sản sử dụng cho khai thác và đánh giá tài nguyên theo Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) mà không cần quan tâm đến các yêu cầu ở đoạn 11 và 12 của IAS 8 – đưa ra hệ thống các yêu cầu IFRS GAAP khi không có chuẩn mực riêng biệt. Vì vậy một</p>	<p>Chưa có chuẩn mực quy định vấn đề này.</p>

	<p>doanh nghiệp đang áp dụng các chính kế toán hiện tại.</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Yêu cầu phải xem xét sự giảm giá của tài sản khi có dấu hiệu cho thấy giá trị còn lại của tài sản sử dụng cho khai thác và đánh giá tài nguyên lớn hơn giá trị có thể thu hồi. <input type="checkbox"/> Cho phép đánh giá sự giảm giá của tài sản ở mức độ cao hơn “khoản mục tạo tiền” (cash generating unit) theo như quy định tại IAS 36 khi đã được đánh giá. 	
<p><u>IFRS 07 : Công cụ tài chính: Trình bày</u></p>		
<p>1) Mục tiêu;</p>	<p>Quy định việc trình bày nhằm giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính đánh giá được tầm ảnh hưởng của các công cụ tài chính đối với doanh nghiệp, bản chất và mức độ rủi ro, và cách doanh nghiệp quản lý rủi ro.</p>	<p>Không có CMKTVN tương đương.</p>
<p>2) Tóm tắt:</p>	<p>IFRS 7 yêu cầu trình bày thông tin về mức độ ảnh hưởng của các công cụ tài chính đối với tình hình tài chính của doanh nghiệp, bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Trình bày trên bảng cân đối kế toán, bao gồm các thông tin về tài sản và công nợ tài chính theo loại hình, các trình bày đặc biệt khi ghi nhận theo giá trị hợp lý, các khoản phân loại lại, các khoản xóa sổ, các tài sản cầm cố, các công cụ phái sinh, và việc vi phạm các điều khoản hợp đồng; <input type="checkbox"/> Trình bày trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và vốn chủ sở hữu, bao gồm thông tin về thu nhập, chi phí, lợi nhuận, lỗ; thu nhập từ lãi và chi phí lãi vay, thu nhập từ phí, tổn thất tài sản; và <input type="checkbox"/> Các trình bày khác, bao gồm thông tin về 	<p>Chưa có chuẩn mực quy định vấn đề này.</p>

	<p>chính sách kế toán, kế toán nghiệp vụ phòng ngừa rủi ro, và giá trị hợp lý của các loại hình tài sản và công nợ tài chính.</p> <p>IFRS 7 yêu cầu trình bày các thông tin về bản chất và mức độ của các rủi ro phát sinh từ các công cụ tài chính:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Các trình bày mang tính định tính về khả năng doanh nghiệp gặp phải các loại rủi ro và cách thức doanh nghiệp quản lý các rủi ro đó; và <input type="checkbox"/> Các trình bày mang tính định lượng về khả năng gặp phải các loại rủi ro của doanh nghiệp, trong đó trình bày riêng đối với rủi ro tín dụng, rủi ro thanh khoản, và rủi ro thị trường (bao gồm việc phân tích độ co giãn). 	
<p><u>IFRS 08 : Bộ phận kinh doanh</u></p>		
<p>1) Mục tiêu:</p>	<p>IFRS 8 áp dụng đối với báo cáo tài chính riêng biệt cho các bộ phận của một doanh nghiệp (và đối với báo cáo tài chính hợp nhất của một tập đoàn theo mô hình công ty mẹ - công ty con):</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Có công nợ và các công cụ vốn quỹ được mua bán trên thị trường; hoặc <input type="checkbox"/> Đã đệ trình, hoặc chuẩn bị đệ trình báo cáo tài chính (hợp nhất) của mình lên ủy ban chứng khoán hoặc một cơ quan quản lý nào khác cho mục đích phát hành các công cụ tài chính ra thị trường. <p>Một bộ phận kinh doanh là một bộ phận của một doanh nghiệp:</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Thu lợi và phát sinh chi phí từ việc tham gia vào các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp (bao gồm cả doanh thu và chi phí phát 	<p>CMKTVN hiện thời tương tự với IAS 14 – Báo cáo bộ phận</p>

	<p>sinh từ các giao dịch với các bộ phận khác trong cùng doanh nghiệp);</p> <ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> Có kết quả hoạt động được người ra quyết định chủ chốt của doanh nghiệp soát xét thường xuyên nhằm đưa ra các quyết định về phân bổ nguồn lực và đánh giá hoạt động của bộ phận đó; và<input type="checkbox"/> Có các thông tin tài chính riêng biệt. <p>Chuẩn mực đưa ra hướng dẫn về bộ phận kinh doanh cần phải lập báo cáo bộ phận (giới hạn thông thường là 10%).</p> <p>Tối thiểu 75% doanh thu của doanh nghiệp phải nằm trong các bộ phận được báo cáo.</p> <p>IFRS 8 không đưa ra định nghĩa về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của bộ phận, tài sản và nợ phải trả của bộ phận, đồng thời không yêu cầu lập báo cáo bộ phận theo chính sách kế toán áp dụng trong việc lập báo cáo tài chính của toàn công ty.</p> <p>Chuẩn mực cũng đưa ra một số yêu cầu trình bày ở cấp độ toàn doanh nghiệp mặc dù chỉ có một bộ phận được báo cáo. Việc trình bày bao gồm các thông tin về từng loại hình sản phẩm, dịch vụ, hoặc nhóm sản phẩm, dịch vụ.</p> <p>Tất cả các doanh nghiệp đều phải thực hiện một số phân tích về doanh thu và tài sản dài hạn nhất định theo vùng địa lý. Ngoài ra còn phải thực hiện trình bày doanh thu/tài sản ở nước ngoài (nếu trọng yếu) không phân biệt cơ cấu tổ chức doanh nghiệp.</p> <p>Thông tin về giao dịch với các khách hàng chủ yếu bên ngoài doanh nghiệp (10% doanh thu</p>	
--	---	--

	của doanh nghiệp trở lên) cũng được yêu cầu trình bày.	
--	--	--

(Nguồn : Deloitte.com)