**SỰ KHÁC BIỆT CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ (IAS) VÀ CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM(VAS) VỀ TSCĐ HỮU HÌNH**

Trong xu thế hội nhập kinh tế toàn cầu, việc hạch toán kế toán theo Chuẩn mực kế toán quốc tế IAS ngày càng nhận được sự ủng hộ của các quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới. Tại Việt Nam, Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) bao gồm 26 chuẩn mực, được xây dựng dựa trên các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) theo nguyên tắc phù hợp với đặc điểm nền kinh tế và tình hình các doanh nghiệp tại Việt Nam. Năm 2014 với việc ban hành Thông tư số 200/2014/TT-BTC về chế độ kế toán doanh nghiệp thay thế Quyết định số 15/2006 ngày 20/03/2006 đã đưa chế độ kế toán và lập BCTC của Việt Nam tiến lại gần hơn với các tiêu chuẩn quốc tế trong IAS và IFRS(Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế). Tuy nhiên, cho dù được xây dựng dựa trên IAS/IFRS nhưng VAS vẫn có nhiều điểm khác biệt với IAS/IFRS ở các phần hành: Hàng tồn kho, TSCĐ hữu hình, vô hình, bất động sản đầu tư, tài nguyên thiên nhiên, vật nuôi, cây trồng…Báo cáo tài chính.Trong bài viết, tác giả đề cập đến sự khác biệt giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế ở phần hành: TSCĐ hữu hình.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Đối tượng kế toán** | **Kế toán Việt Nam** | **Kế toán quốc tế** |
| TSCĐ hữu hình | VAS 03 | IAS 16 |

**Bảng : Đối chiểu chuẩn mực liên quan đến nhà xưởng, thiết bị**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Nội dung** | **VAS 3** | **IAS 16** |
| Thời điểm ban hành gần nhất | 45/2013/TT-BTC ban hành ngày 25/04/2013 | Chỉnh sửa 12/2003 và những tu chỉnh của IFRS tính đến 31/12/2009 |
| Phạm vi áp dụng | Áp dụng cho cả vườn cây, vật nuôi (tài sản sinh học) và tài nguyên khoáng sản | Chỉ đề cập đến nhà xưởng, thiết bị |
| Ghi nhận | Có thêm tiêu chuẩn về mặt giá trị và thời hạn sử dụng:  Cụ thể, điều kiện ghi nhận TSCĐHH theo TT45/2013:  a) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;  b) Có thời gian sử dụng trên 1 năm trở lên;  c) Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách tin cậy và có giá trị từ 30.000.000 đồng (Ba mươi triệu đồng) trở lên. | Không quy định đến tiêu chuẩn giá trị và thời hạn sử dụng |
| Đất đai được xem là TSCĐ vô hình | Giá trị đất là một phần gắn liền với giá trị của nhà xưởng và thiết bị tạo thành TSCĐHH |
| Đo lường tại thời điểm ghi nhận | Quan tâm đến cách xác định nguyên giá cho từng trường hợp.  **a) TSCĐ hữu hình mua sắm**:  Nguyên giá TSCĐ hữu hình mua sắm (kể cả mua mới và cũ): là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra tính đến thời điểm đưa tài sản cố định vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như: lãi tiền vay phát sinh trong quá trình đầu tư mua sắm tài sản cố định; chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ và các chi phí liên quan trực tiếp khác.  **b) TSCĐ hữu hình mua theo hình thức trao đổi**:  Nguyên giá TSCĐ mua theo hình thức trao đổi với một TSCĐ hữu hình không tương tự hoặc tài sản khác là giá trị hợp lý của TSCĐ hữu hình nhận về, hoặc giá trị hợp lý của TSCĐ đem trao đổi (sau khi cộng thêm các khoản phải trả thêm hoặc trừ đi các khoản phải thu về) cộng (+) các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại), các chi phí liên quan trực tiếp phải chi ra đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng, như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ; chi phí nâng cấp; chi phí lắp đặt, chạy thử; lệ phí trước bạ (nếu có).  **c) Tài sản cố định hữu hình tự xây dựng hoặc tự sản xuất**:  Nguyên giá TSCĐ hữu hình tự sản xuất là giá thành thực tế của TSCĐ hữu hình cộng (+) các chi phí lắp đặt chạy thử, các chi phí khác trực tiếp liên quan tính đến thời điểm đưa TSCĐ hữu hình vào trạng thái sẵn sàng sử dụng (trừ các khoản lãi nội bộ, giá trị sản phẩm thu hồi được trong quá trình chạy thử, sản xuất thử, các chi phí không hợp lý như vật liệu lãng phí, lao động hoặc các khoản chi phí khác vượt quá định mức quy định trong xây dựng hoặc sản xuất).  **d) Nguyên giá tài sản cố định hữu hình do đầu tư xây dựng**:  Nguyên giá TSCĐ do đầu tư xây dựng cơ bản hình thành theo phương thức giao thầu là giá quyết toán công trình xây dựng theo quy định tại Quy chế quản lý đầu tư và xây dựng hiện hành cộng (+) lệ phí trước bạ, các chi phí liên quan trực tiếp khác. Trường hợp TSCĐ do đầu tư xây dựng đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì doanh nghiệp hạch toán nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành.  Đối với tài sản cố định là con súc vật làm việc và/ hoặc cho sản phẩm, vườn cây lâu năm thì nguyên giá là toàn bộ các chi phí thực tế đã chi ra cho con súc vật, vườn cây đó từ lúc hình thành tính đến thời điểm đưa vào khai thác, sử dụng.  **đ) Tài sản cố định hữu hình được tài trợ, được biếu, được tặng, do phát hiện thừa**:  Nguyên giá tài sản cố định hữu hình được tài trợ, được biếu, được tặng, do phát hiện thừa là giá trị theo đánh giá thực tế của Hội đồng giao nhận hoặc tổ chức định giá chuyên nghiệp.  **e) Tài sản cố định hữu hình được cấp; được điều chuyển đến**:  Nguyên giá TSCĐ hữu hình được cấp, được điều chuyển đến bao gồm giá trị còn lại của TSCĐ trên số kế toán ở đơn vị cấp, đơn vị điều chuyển hoặc giá trị theo đánh giá thực tế của tổ chức định giá chuyên nghiệp theo quy định của pháp luật, cộng (+) các chi phí liên quan trực tiếp mà bên nhận tài sản phải chi ra tính đến thời điểm đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như chi phí thuê tổ chức định giá; chi phí nâng cấp, lắp đặt, chạy thử…  **g) Tài sản cố định hữu hình nhận góp vốn, nhận lại vốn góp**:  TSCĐ nhận góp vốn, nhận lại vốn góp là giá trị do các thành viên, cổ đông sáng lập định giá nhất trí; hoặc doanh nghiệp và người góp vốn thoả thuận; hoặc do tổ chức chuyên nghiệp định giá theo quy định của pháp luật và được các thành viên, cổ đông sáng lập chấp thuận. | Nguyên giá TSCĐ hữu hình bao gồm:  + Giá mua;  + 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 Ban Giám đốc;  + Các chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng;  + 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.  Không quan tâm đến từng loại tài sản tăng lên, mà chỉ chú ý hai trường hợp: trả tiền ngay hay trả chậm |
| Đo lường sau ghi nhận (thời điểm lập BCTC) | Chỉ được áp dụng mô hình giá phí, trừ phi có quyết định của nhà nước | 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 trị TSCĐ theo mô hình giá gốc:  Giá trị sổ sách = NG – Hao mòn lũy kế TSCĐ | Giá trị TSCĐ theo mô hình giá gốc:  Giá trị sổ sách = Nguyên giá – Hao mòn lũy kế - Lỗ tổn thất t.sản lũy kế |
| Giá trị TSCĐ nếu có đánh giá lại:  Ng.giá đã điều chỉnh – Hao mòn đã đ.chỉnh | Giá trị theo mô hình giá hợp lý:  Giá hợp lý tại ngày đ.giá – Hao mòn lũy kế - Lỗ tổn thất t.sản lũy kế |
| Chênh lệch tăng giảm do đánh giá lại TSCĐ:  Không đề cập đến vấn đề này | 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.  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. |
| Thời điểm trích khấu hao không được đề cập, chỉ đề cập tới nguyên tắc và khoảng thời gian trích khấu hao. | Thời điểm khấu hao là thời điểm bắt đầu sử dụng, và ngừng khấu hao thời thời điểm thanh lý hay chuyển sang tài sản dài hạn chờ bán |
| Không đề cập vì đất đai VAS 04 quy định là TSCĐ vô hình | Đất đai gắn liên với nhà xưởng, thiết bị; nhưng lại không khấu hao |
| Không đề cập tổn thất tài sản | Có đề cập đến vấn đề tổn thất tài sản:  IAS 16 yêu cầu kiểm tra lại tổn thất, nếu cần thiết thì ghi nhận lại nhà cửa, nhà xưởng và máy móc thiết bị. Khoản mục nhà cửa, nhà xưởng hoặc máy móc thiết bị sẽ không nên cao hơn tổng giá trị. Giá trị đánh giá lại là cao hơn giá trị hợp lý trừ giá bán và giá trị sử dụng của nó. Bất cứ sự yêu cầu bồi thường từ bên thứ ba đối với tổn thất sẽ được ghi nhận trong lãi hoặc lỗ khi có khả năng được thu hồi. |
| Thanh lý (Ngừng ghi nhận) | Không đề cập rõ thời điểm cần thanh lý mà chỉ quan tâm đến thanh lý, nhượng bán TSCĐ sẽ được ghi nhận là thu nhập/ chi phí trên BCKQKD | Yêu cầu rõ về ngừng ghi nhận khi nhà xưởng thiết bị thanh lý hoặc không mang lại lợi ích kinh tế tương lai |
| Công bố thông tin trên BCTC | Các thông tin liên quan đến tính nguyên giá, khấu hao, các biến động trong kỳ của từng nhóm tài sản… | Các nội dung tương tự như VAS  Trình bày thêm vấn đề xác định tổn thất, đánh giá lại tài sản.  Giá trị các tài sản thế chấp khi vay nợ ngân hàng |

KẾT LUẬN

Từ khi được ban hành cho đến nay chuẩn mực kế toán số 03 về TSCĐHH đã được áp dụng nhiều năm vào thực tế, cùng với sự chuyển đổi bổ sung mới cho phù hợp với xu hướng quốc tế, các doanh nghiệp đã vận dụng linh hoạt chuẩn mực này vào quá trình hạch toán TSCĐ. Điều đó cho thấy rằng, có thể còn tồn tại một số mặt hạn chế, nhưng chuẩn mực về cơ bản là thuận tiện, phù hợp trong việc áp dụng vào điều kiện đặc thù của Việt Nam. Hiện nay, cùng với xu hướng toàn cầu hóa đang diễn ra mạnh mẽ trên toàn thế giới, Việt Nam cũng đã chính thức là thành viên của tổ chức thương mại thế giới WTO do vậy các chuẩn mực kế toán cũng cần thay đổi nhằm mục đích tạo sự minh bạch, rõ ràng, dễ hiểu và dễ sử dụng cho nhà đầu tư nước ngoài khi muốn đầu tư vào Việt Nam cũng như các nhà đầu tư Việt Nam muốn đầu tư ra nước ngoài.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

[http://www.iso-vn.com](http://www.iso-vn.com/en/financial-accounting)

<http://www.tapchiketoan.info>

<http://text.123doc.org/>

<http://thuvienphapluat.vn/van-ban/Doanh-nghiep/Thong-tu-45-2013-TT-BTC-Che-do-quan-ly-su-dung-va-trich-khau-hao-tai-san-co-dinh-183508.aspx>