

VẬN DỤNG HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ VÀO CÔNG TÁC LẬP BÁO CÁO TÀI CHÍNH Ở CÁC CÔNG TY CỔ PHẦN VIỆT NAM CHUẨN BỊ NIÊM YẾT CỔ PHIẾU TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN QUỐC TẾ

PGS.TS. HÀ XUÂN THẠCH* & ThS. NGUYỄN NGỌC HIỆP**

Bài viết này tác giả tập trung vào so sánh những khác biệt chủ yếu giữa các chuẩn mực kế toán VN (VAS) và các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS), các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS), từ đó đưa ra một số giải pháp có sự kết hợp giữa các cơ quan quản lý nhà nước và các công ty cổ phần (CTCP) niêm yết, mục đích vận dụng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế vào công tác lập báo cáo tài chính ở các CTCP VN chuẩn bị niêm yết cổ phiếu trên thị trường chứng khoán quốc tế.

1. Đặt vấn đề

VN đã chính thức là thành viên của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO), trong đó có cam kết rằng VN sẽ phải mở cửa thị trường tài chính. Do vậy, các hoạt động đầu tư, giao dịch trên thị trường vốn, thị trường chứng khoán sẽ thu hút ngày càng nhiều các nhà đầu tư nước ngoài. Sự khác nhau về chuẩn mực kế toán VN và quốc tế sẽ ảnh hưởng rất nhiều đến hoạt động kinh doanh, làm giảm khả năng so sánh tình hình tài chính, kết quả hoạt động của các doanh nghiệp ở VN 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 VN. Vốn

đầu tư nước ngoài vào VN 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 VN lập có sự khác biệt với báo cáo tài chính thường sử dụng tại quốc gia mà họ đầu tư, hoặc ngược lại các CTCP VN sẽ gặp nhiều khó khăn và tốn kém chi phí khi niêm yết chứng khoán ở các nước khác để thu hút vốn. 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.

Thị trường chứng khoán VN đã đi vào hoạt động từ năm 2000 đến nay, đã và sẽ có nhiều công ty cổ phần VN được niêm yết trên thị trường chứng khoán quốc tế. Để bảo vệ quyền lợi và đưa ra quyết định đầu tư đúng đắn cho nhà

*: Trường Đại học Kinh tế TP.HCM

** : Vietnam Dragon Fund Limited

đầu tư thì thông tin tài chính thể hiện qua các báo cáo tài chính là rất quan trọng và cần thiết. Thông tin trên báo cáo tài chính là cơ sở nền tảng để đưa ra các quyết định về quản lý, đầu tư và vay nợ. Các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính bao gồm những người bên ngoài công ty (các nhà đầu tư, chủ nợ, Nhà nước...) và những người bên trong công ty (người quản lý, nhân viên...). Thực trạng ở nước ta hiện nay có sự khác biệt giữa VAS và IFRS, vì vậy vận dụng IAS vào công tác lập báo cáo tài chính ở các công ty cổ phần niêm yết VN chuẩn bị niêm yết cổ phiếu trên thị trường chứng khoán quốc tế là một tất yếu.

2. Những khác biệt chủ yếu giữa VAS và IAS/IFRS

Qua phân tích giữa các chuẩn mực kế toán VN và chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế, tác giả nêu lên những khác biệt chủ yếu giữa các chuẩn mực như sau :

2.1 Những khác biệt về nguyên tắc chung

- Hệ thống báo cáo tài chính:

VAS: Đưa ra quy định cụ thể về biểu mẫu, nội dung và do đó dẫn đến việc phải quy định mẫu báo cáo cho từng ngành nghề đặc biệt (như ngân hàng, bảo hiểm, chứng khoán v.v.) và do quy định cụ thể có thể dẫn đến sự không phù hợp hay thiếu thông tin cần thiết.

IFRS: Đưa ra yêu cầu tổng thể về trình bày, cấu trúc của báo cáo tài chính và nội dung yêu cầu tối thiểu áp dụng cho mọi ngành nghề kinh doanh.

- Sự không tuân thủ theo chuẩn mực cho mục đích trình bày trung thực và hợp lý:

VAS: Không đề cập đến vấn đề này. Trong thực 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, hay chưa có hướng dẫn.

IAS 01: Cho phép sự không tuân thủ trong một số trường hợp đặc biệt, nhằm đảm bảo báo cáo tài chính được trình bày trung thực và hợp lý, khi ban giám đốc doanh nghiệp thấy rằng sự tuân thủ theo các quy định chung sẽ làm sai lệch báo cáo tài chính.

- Việc áp dụng nguyên tắc giá trị hợp lý:

VAS: Giá trị hợp lý được dùng hạn chế. Một vài chuẩn mực VAS, tuy có vẻ như tương tự như IAS/IFRS nhưng không cho phép ghi nhận theo giá trị hợp lý.

VAS 03: Tài sản cố định hữu hình – không có mô hình đánh giá lại tài sản.

VAS 05: Bất động sản đầu tư – dùng mô hình nguyên giá. Giá trị hợp lý của bất động sản chỉ được thể hiện ở phần thuyết minh; trong trường hợp không thể xác định được giá trị hợp lý thì phải nêu rõ lý do.

IFRS: Áp dụng giá trị hợp lý (hoặc thuyết minh giá trị hợp lý) trong phần lớn các chuẩn mực.

Do không áp dụng nguyên tắc giá trị hợp lý, VAS chưa có các chuẩn mực tương đương với IAS 32/39 và IFRS 7 liên quan đến hạch toán và thuyết minh các công cụ tài chính.

- Các thành phần của báo cáo tài chính:

Báo cáo tài chính theo VAS: Gồm 4 thành phần: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, bảng thuyết minh báo cáo tài chính.

Theo IFRS: Ngoài 4 thành phần trên còn có: báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu, và báo cáo thu nhập toàn diện khác: là yêu cầu quan trọng của IFRS được áp dụng từ ngày 01/01/2009.

- Kỳ báo cáo tài chính:

VAS: Cho phép kỳ báo cáo tài chính đầu tiên và cuối cùng có thể kéo dài tối đa 15 tháng.

IFRS: Quy định phải lập báo cáo tài chính ít nhất là mỗi năm 1 lần. Thời gian của kỳ kế toán được phép nhiều hoặc ít hơn 1 năm trong trường hợp đơn vị thay đổi thời điểm kết thúc năm tài chính.

- Đồng tiền chức năng:

VAS: Chưa áp dụng khái niệm “Đồng tiền chức năng” mà áp dụng khái niệm “Đồng tiền kế toán” mặc định là VND. Đơn vị nào muốn sử dụng “Đồng tiền kế toán” khác với VND phải được sự chấp thuận của Bộ Tài chính.

IFRS: Yêu cầu các đơn vị lập báo cáo xác định đồng tiền chức năng của mình: Đồng tiền chức năng là đồng tiền được sử dụng trong môi trường kinh tế chính mà đơn vị đang hoạt động. Lập sổ

sách kế toán bằng đồng tiền chức năng. Nếu đơn vị muốn trình bày các báo cáo tài chính theo đồng tiền khác với đồng tiền chức năng, áp dụng phương pháp quy đổi trong IAS 21.

2.2 Những khác biệt trên từng chuẩn mực cụ thể

- *Hàng tồn kho:*

LIFO vẫn được sử dụng trong VAS nhưng đã được bãi bỏ trong IFRS.

- *Ảnh hưởng của chênh lệch tỷ giá :*

Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn trước hoạt động và giai đoạn xây dựng cơ bản

VAS : phân bổ không quá 5 năm theo VAS 10

IFRS: ghi nhận vào chi phí trong kỳ theo VAS 21

- *Hợp đồng xây dựng:*

VAS 15: quy định thêm so với IAS 11 như sau:

+ Đối với hợp đồng có tiến độ thanh toán được thỏa thuận trước, các công ty sẽ áp dụng phần trăm hoàn thành theo đánh giá của nhà đầu tư

+ Đối với hợp đồng và các khoản thanh toán được thực hiện bằng cách tham chiếu đến số lượng công việc được hoàn thành, các công ty sẽ áp dụng phần trăm hoàn thành theo đánh giá của khách hàng

- *Tài sản vô hình:*

VAS 04: đưa ra mức tối đa 20 năm để phân bổ tài sản cố định vô hình.

IAS 38: yêu cầu đánh giá thời gian hữu dụng của tài sản vô hình là hữu hạn hay vô hạn.

+ Tài sản vô hình có thời gian hữu dụng hữu hạn phải được phân bổ.

+ Tài sản vô hình có thời gian hữu dụng vô hạn không cần khấu hao nhưng phải thực hiện đánh giá tổn thất.

- *Bất động sản đầu tư:*

VAS 05: chỉ cho phép phương pháp giá gốc.

IAS 40: phương pháp giá gốc hoặc phương pháp giá trị hợp lý.

- *Lợi thế thương mại từ việc hợp nhất kinh doanh:*

VAS 11: Hợp nhất kinh doanh: lợi thế thương mại được ghi nhận thành chi phí ngay hoặc phân bổ không quá 10 năm.

IFRS 3: Hợp nhất kinh doanh: không được phân bổ lợi thế thương mại nhưng phải đánh giá tổn thất giá trị ít nhất mỗi năm 1 lần, hoặc trong thời gian ngắn hơn nếu có dấu hiệu tổn thất.

- *Giai đoạn phát triển của doanh nghiệp:*

VAS: cho phép hoãn lại một số chi phí của giai đoạn trước hoạt động: chi phí thành lập; chênh lệch tỷ giá phát sinh trong giai đoạn xây dựng nhà xưởng của doanh nghiệp mới thành lập (ghi nhận vào phần vốn chủ sở hữu và phân bổ tối đa 5 năm).

IFRS: không cho phép hoãn lại những chi phí đó.

- *Thuế thu nhập doanh nghiệp:*

VAS 17: không đề cập đến những khác biệt tạm thời và sự ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại, liên quan đến:

+ Hợp nhất kinh doanh (mua công ty con);

+ Tài sản được ghi nhận tại giá trị hợp lý khác.

2.3 Những IFRS/ IAS chưa được ban hành những VAS tương đương

- Phúc lợi cho nhân viên - IAS 19;

- Kế toán đối với nguồn tài trợ và công bố sự hỗ trợ của Chính phủ - IAS 20;

- Kế toán và báo cáo lợi ích hưu trí - IAS 26;

- Lập báo cáo tài chính trong nền kinh tế siêu lạm phát- IAS 29;

- Giảm giá trị tài sản - IAS 36;

- Ghi nhận và đo lường công cụ tài chính - IAS 39;

- Nông nghiệp - IAS 41;

- Lần đầu tiên áp dụng IFRS - IFRS 1;

- Thanh toán dựa trên cổ phiếu- IFRS 2;

- Tài sản dài hạn chờ để bán và hoạt động gián đoạn - IFRS 5; và

- Thăm dò và đánh giá tài nguyên khoáng sản - IFRS 6.

3. Một số giải pháp nhằm vận dụng hệ thống IAS/IFRS

Với những so sánh khác biệt chủ yếu giữa VAS và IAS/IFRS, tác giả đề xuất một số giải pháp kết hợp đóng góp giữa Bộ Tài chính và các CTCP niêm yết nhằm từng bước vận dụng hệ thống chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế vào

công tác lập, chuyển đổi báo cáo tài chính tại các CTCP niêm yết VN chuẩn bị niêm yết cổ phiếu trên thị trường chứng khoán quốc tế.

3.1 Đối với Bộ Tài chính

Thứ nhất, cần phân tích những khác biệt thực tế giữa VAS và IAS/IFRS để cùng với các Bộ ngành liên quan có hướng điều chỉnh hợp lý các chuẩn mực nhằm giúp cho các công ty cổ phần chuẩn bị niêm yết cổ phiếu trên thị trường chứng khoán quốc tế dễ dàng hơn khi lập và chuyển đổi hệ thống báo cáo tài chính từ VAS sang IFRS đáp ứng yêu cầu công bố thông tin tài chính của thị trường chứng khoán quốc tế.

Thứ hai, đối với những chuẩn mực kế toán VN đã được ban hành nhưng chưa phù hợp với điều kiện thực tế ở VN, Bộ Tài chính cần phải đánh giá cụ thể những khó khăn mà các công ty cổ phần đang thực hiện, từ đó đưa ra những văn bản hướng dẫn rõ ràng nhằm giúp các công ty thuận lợi hơn khi áp dụng chuẩn mực nhưng đồng thời cũng tuân thủ quy định của các cơ quan quản lý nhà nước.

Thứ ba, những chuẩn mực thật sự cần thiết và phù hợp trong điều kiện nền kinh tế VN hiện nay như chuẩn mực phúc lợi cho nhân viên, hoạt động kinh doanh trong ngành nông nghiệp, ... Bộ Tài chính cần nghiên cứu và ban hành cho kịp thời. Thực tế từ các công ty cổ phần niêm yết VN có một số nghiệp vụ kế toán chưa được quy định cụ thể gây khó khăn cho công tác lập báo cáo tài chính. Bộ Tài chính cần nghiên cứu và kết hợp với các bộ ngành liên quan để ban hành các chuẩn mực hay thông tư hướng dẫn cụ thể.

Thứ tư, học hỏi việc xây dựng chuẩn mực kế toán và việc hội nhập kế toán quốc tế tại một số nước trên thế giới để dần vận dụng vào thực tế của VN hiện nay. Đánh giá toàn diện về ảnh hưởng của việc vận dụng hệ thống chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế để lên kế hoạch chi tiết ở cấp quản lý nhà nước.

3.2 Đối với các công ty cổ phần niêm yết chuẩn bị niêm yết cổ phiếu trên thị trường chứng khoán quốc tế

Thứ nhất, Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, kế toán tại các CTCP niêm yết cần hiểu rõ về

IAS/IFRS. Tại sao các công ty cổ phần niêm yết cần phải tiếp cận và từng bước áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế? Lợi ích mang lại khi sử dụng là gì? ... Các CTCP niêm yết cần thấy rằng khi tiếp cận và dần đưa hệ thống các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế vào sử dụng thì khi lập các báo cáo tài chính và thủ tục kiểm toán đồng nhất từ quốc gia này sang quốc gia khác. Với một hệ thống chuẩn mực được áp dụng mọi nơi trên thế giới sẽ tiết kiệm được chi phí tiếp cận vốn, thông tin được công bố cho các nhà đầu tư ở một quốc gia là phù hợp và có ý nghĩa đối với các nhà đầu tư ở những quốc gia khác, thuận lợi cho việc vốn hoá quốc tế.

Thứ hai, cán bộ kế toán tại các CTCP niêm yết bên cạnh sử dụng VAS cần phải được đào tạo, cập nhật IAS/IFRS.

Thứ ba, đánh giá toàn diện về ảnh hưởng của việc vận dụng IAS/IFRS để lên kế hoạch toàn diện ở các công ty cổ phần niêm yết. Kế hoạch toàn diện bao gồm các bước: đánh giá, kế hoạch, thực hiện và giám sát

- **Đánh giá:** ảnh hưởng và chiến lược dài hạn đối với áp dụng báo cáo tài chính theo IFRS;

+ Đánh giá ảnh hưởng tiềm tàng của IFRS lên môi trường kế toán và hệ thống báo cáo;

+ Xác định sự khác nhau cơ bản; và

+ Đánh giá chiến lược dài hạn đối với áp dụng báo cáo tài chính theo IFRS.

- **Kế hoạch:** thiết lập kế hoạch chi tiết thực hiện;

+ Lên kế hoạch về nguồn lực, phân công vai trò và trách nhiệm;

+ Thành lập ban tư vấn trong dự án chuyển đổi;

+ Xác định nhu cầu đào tạo;

+ Lên kế hoạch cho từng giai đoạn và kết quả mong đợi cho từng giai đoạn; và

+ Tập hợp một nhóm dự án.

- **Thực hiện:** chuẩn bị và thực hiện;

+ Thực hiện đánh giá các lợi ích và khó khăn;

+ Phân tích chi tiết sự khác nhau giữa VAS và IFRS;

+ Hình thành các công cụ đảm bảo cho sự chuyển đổi và tuân thủ liên tục; và

+ Phát triển tài liệu và thực hiện tập huấn.

- *Giám sát*: việc thực hiện và tuân thủ;
- + Xây dựng quy trình kế toán và báo cáo IFRS hoàn thiện;
- + Lồng hệ thống báo cáo theo IFRS vào hệ thống báo cáo tài chính sẵn có;
- + Phát triển thủ tục và quy trình cho việc lập báo cáo tài chính theo IFRS; và
- + Giám sát sự tuân thủ theo yêu cầu của báo cáo.

4. Kết luận

Sau hơn 10 năm đi vào hoạt động, thị trường chứng khoán VN không ngừng phát triển và đáp ứng được xu hướng quốc tế hoá thị trường tài chính. Thị trường chứng khoán là một kênh huy động vốn thuận lợi nhất. Để thu hút vốn từ các nhà đầu tư trong và ngoài nước, các báo cáo tài chính cần phải phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế. Đáp ứng yêu cầu này, Bộ Tài chính và các CTCP niêm yết cần phải cần phải nghiên cứu, bổ sung, dần vận dụng hệ thống chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế vào công tác lập báo cáo tài chính để có những báo cáo tài chính hoàn thiện, đáp ứng được yêu cầu quốc tế hoá thị trường tài chính■

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2001-2005), *Hệ thống chuẩn mực kế toán VN*.
2. “Hệ thống chuẩn mực kế toán VN: những vấn đề cần tiếp tục hoàn thiện”, Tạp chí *Kế toán*.
3. TS. Hà Xuân Thạch (2008), *Hoàn thiện phương pháp kế toán và trình bày báo cáo tài chính về đầu tư chứng khoán trong hệ thống kế toán VN hiện nay*.
4. Flower, J & Ebbers, G, (2002), *Global financial reporting*, Basingstoke, Palgrave.
5. KPMG, 2010/11, *Insights into IFRS*
6. Website: vse.org.vn; hastc.org.vn; reecopr.com.vn; ssi.com.vn; luatvietnam.com.vn