



CÁC NỘI DUNG CHÍNH CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM (ĐỢT 1)

TRẦN THỊ THU HƯƠNG

Theo Đề án công bố hệ thống chuẩn mực kế toán công tại Việt Nam ban hành tại Quyết định số 1299/QĐ-BTC ngày 31/7/2019 của Bộ Tài chính, trong giai đoạn từ năm 2020 đến 2024 Việt Nam sẽ ban hành và công bố 20 chuẩn mực kế toán công Việt Nam đầu tiên (VPSAS) nhằm hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về tài chính, kế toán; tạo dựng công cụ quản lý hiệu lực, hiệu quả của Nhà nước và tại các đơn vị trong lĩnh vực công; nâng cao trách nhiệm giải trình của các đơn vị trong lĩnh vực công, kịp thời, đầy đủ và được quốc tế thừa nhận, góp phần thúc đẩy hội nhập của nền kinh tế, nâng cao tính minh bạch và có thể so sánh được của các thông tin tài chính trong khu vực công.

Từ khóa: Chuẩn mực kế toán công, minh bạch, giải trình, thông tin tài chính

VIETNAM PUBLIC ACCOUNTING STANDARDS PHASE 1

Tran Thi Thu Huong

The project on announcing the public accounting standard system in Vietnam was issued in Decision No. 1299/QĐ-BTC dated July 31, 2019 of the Ministry of Finance. Accordingly, from 2020 to 2024, Vietnam will issue and publicize the first 20 Vietnamese public accounting standards (VPSAS) to improve the legal framework on finance and accounting; building effective and efficient management tools of the State and units in the public sector; enhance the accountability of units in the public sector, in a timely, complete and internationally recognized manner. Thereby, contributing to promoting the integration of the economy, improving transparency and comparability with financial information in the public sector.

Keywords: Public accounting standards, transparency, accountability, financial information

Ngày nhận bài: 8/9/2021

Ngày hoàn thiện biên tập: 15/9/2021

Ngày duyệt đăng: 22/9/2021

Cách đây gần 20 năm, Việt Nam đã tiến hành xây dựng và công bố hệ thống chuẩn mực kế toán doanh nghiệp, hiện nay đang có kế hoạch triển khai áp dụng Chuẩn mực báo cáo tài chính (BCTC) quốc tế (IFRS). Tuy nhiên, trong lĩnh vực kế toán công (KTC), đến nay mới chỉ xây dựng và ban hành các chế độ kế toán hướng dẫn công tác kế toán

tại các đơn vị kế toán thuộc lĩnh vực này. Các quy định được đặt ra trong các chế độ kế toán này phần lớn là hướng dẫn nghiệp vụ cụ thể, chưa có những quy định mang tính nguyên tắc, thống nhất một cách đầy đủ, đồng bộ theo hướng phù hợp với thông lệ quốc tế. Do vậy, việc công bố hệ thống chuẩn mực KTC Việt Nam để áp dụng thống nhất, đồng bộ là rất cần thiết trong giai đoạn hiện nay. Ngày 01/9/2021, Bộ Tài chính ban hành Quyết định số 1676/QĐ-BTC về việc công bố 5 chuẩn mực KTC Việt Nam (đợt 1).

Chuẩn mực KTC Việt Nam gồm những quy định và phương pháp kế toán cơ bản làm nền tảng cho việc lập BCTC của các đơn vị kế toán trong khu vực công và lập BCTC nhà nước trên cơ sở kế toán dồn tích. Hệ thống Chuẩn mực KTC Việt Nam được Ban soạn thảo Chuẩn mực KTC thuộc Bộ Tài chính nghiên cứu, xây dựng trên cơ sở Chuẩn mực KTC quốc tế do Hội đồng Chuẩn mực KTC quốc tế ban hành, với mục tiêu tuân thủ theo các thông lệ quốc tế về kế toán, đồng thời phù hợp với điều kiện thực tế các đơn vị công của Việt Nam.

Các nguyên tắc và yêu cầu của Chuẩn mực KTC Việt Nam được áp dụng trong lập BCTC của đơn vị kế toán trong khu vực công và lập BCTC nhà nước.

Các Chuẩn mực KTC Việt Nam công bố đợt 1 là các chuẩn mực không có sự khác biệt về mặt kỹ thuật, hoặc ít khác biệt so với quy định của Việt Nam, đồng thời bao gồm các thông lệ tốt của quốc tế làm cơ sở nghiên cứu và hướng dẫn thực hiện, áp dụng cho các đơn vị trong lĩnh vực công tại Việt Nam. Theo Quyết định số 1676/QĐ-BTC, 05 Chuẩn mực KTC Việt Nam

được công bố đợt 1 gồm: Chuẩn mực số 01- Trình bày BCTC; Chuẩn mực số 02- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ; Chuẩn mực số 12- Hàng tồn kho (HTK); Chuẩn mực số 17- Bất động sản (BDS), nhà xưởng, thiết bị; Chuẩn mực số 31- Tài sản vô hình (TSVH).

Các chuẩn mực KTC Việt Nam đợt 1 được soạn thảo trên cơ sở Chuẩn mực KTC quốc tế, được đặt tên và đánh số chuẩn mực tương ứng với Chuẩn mực KTC quốc tế. Về nội dung và kết cấu các đoạn quy định trong Chuẩn mực KTC Việt Nam đợt 1 được soạn thảo tương đối phù hợp với bối cảnh của đơn vị công tại Việt Nam hiện nay và trong tương lai.

Quyết định số 1676/QĐ-BTC có hiệu lực thi hành từ ngày 01/09/2021 và là căn cứ để Bộ Tài chính nghiên cứu, ban hành chế độ kế toán áp dụng cho các đơn vị kế toán trong lĩnh vực công, phù hợp với quy định hiện hành về cơ chế tài chính công, các quy định về ngân sách, tài sản công... Đây cũng là cơ sở để nghiên cứu cải cách cơ chế, chính sách có liên quan theo các thông lệ tốt của quốc tế. Bài viết tổng quát về nội dung của 05 Chuẩn mực KTC Việt Nam được công bố đợt 1 như sau:

Chuẩn mực số 01 - Trình bày báo cáo tài chính (VPSAS 01)

VPSAS 01 quy định gồm 137 đoạn, với nội dung chính bao gồm mục đích, phạm vi của chuẩn mực, giải thích các thuật ngữ có liên quan sử dụng trong chuẩn mực, mục đích và trách nhiệm lập BCTC; Đồng thời, quy định về các thành phần của BCTC, các nội dung xem xét tổng thể như vấn đề về trình bày hợp lý và tuân thủ các chuẩn mực KTC, hoạt động liên tục, trình bày nhất quán, trọng yếu và tổng hợp, bù trừ và thông tin có thể so sánh; quy định về cấu trúc và nội dung của BCTC.

Mục đích của Chuẩn mực này nhằm quy định cách thức trình bày BCTC phục vụ mục đích chung và việc so sánh với BCTC của các kỳ trước và của các đơn vị khác. Để đạt được mục đích, chuẩn mực này quy định tổng thể những vấn đề chung cần xem xét khi trình bày BCTC, hướng dẫn về cấu trúc và những yêu cầu tối thiểu về nội dung của BCTC được lập trên cơ sở kế toán dồn tích. Với các yêu cầu và nguyên tắc trình bày BCTC quy định trong chuẩn mực sẽ giúp các đơn vị kế toán trong lĩnh vực công tại Việt Nam hiểu và vận dụng đúng nhằm nâng cao chất lượng thông tin BCTC tại các đơn vị, đồng thời nâng cao chất lượng của thông tin trình bày trên BCTC nhà nước.

VPSAS 01 được áp dụng cho tất cả các BCTC phục vụ mục đích chung được lập và trình bày trên cơ sở kế toán dồn tích phù hợp với các Chuẩn mực KTC Việt

Nam, áp dụng chung cho cả việc lập BCTC hợp nhất và lập BCTC riêng.

Theo VPSAS 01, BCTC là các thông tin về tình hình tài chính và kết quả tài chính của một đơn vị được trình bày có mục đích theo biểu mẫu, được cấu trúc chặt chẽ. Mục đích của BCTC là cung cấp thông tin hữu ích về tình hình tài chính, kết quả tài chính và các luồng tiền của đơn vị cho người sử dụng BCTC để đánh giá và đưa ra các quyết định về việc phân bổ, sử dụng các nguồn lực của đơn vị. BCTC phải cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định, phải thể hiện khả năng giải trình của đơn vị về việc sử dụng những nguồn lực đã tiếp nhận đang quản lý tại đơn vị.

Những năm qua, Việt Nam luôn nỗ lực và đã có những bước tiến đáng kể trong việc nghiên cứu xây dựng các quy định trong lĩnh vực kế toán công theo hướng hòa nhập với các thông lệ quốc tế. Ngày 01/09/2021 Bộ Tài chính ký ban hành Quyết định số 1676/QĐ-BTC về việc công bố 5 Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (đợt 1).

BCTC còn có vai trò dự đoán tương lai bằng việc cung cấp các thông tin hữu ích trong việc dự kiến các nguồn lực được tạo ra và nguồn lực cần thiết để tiến hành các hoạt động trong tương lai, các rủi ro và bất ổn đi kèm đối với tình hình tài chính của đơn vị. Ngoài ra, BCTC còn có thể cung cấp cho người sử dụng các thông tin về việc nhận và sử dụng dự toán được giao đúng quy định của pháp luật, phù hợp với cơ chế tài chính liên quan và các hợp đồng mà đơn vị đã ký kết. Theo đó, VPSAS 01 quy định một bộ BCTC hoàn chỉnh phải bao gồm các báo cáo sau: Báo cáo tình hình tài chính; Báo cáo kết quả hoạt động; Báo cáo về những thay đổi trong tài sản ròng/vốn chủ sở hữu; Báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Các đơn vị công bố công khai dự toán ngân sách được duyệt thì phải cung cấp số so sánh giữa dự toán ngân sách và số thực hiện, được trình bày như các thông tin tài chính bổ sung; Thuyết minh báo cáo tài chính, bao gồm tóm tắt các chính sách kế toán chủ yếu và các giải trình khác; Thông tin so sánh với giai đoạn trước.

Ngoài ra, VPSAS 01 còn quy định về kết cấu và các chi tiêu cần phải trình bày trên các BCTC, áp dụng đối với cả BCTC của đơn vị và BCTC nhà nước.

Chuẩn mực số 02 - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (VPSAS 02)

VPSAS 02 gồm có 54 đoạn, nội dung chính của



Chuẩn mực gồm mục đích, phạm vi của chuẩn mực, các lợi ích của thông tin về lưu chuyển tiền tệ, giải thích một số thuật ngữ dùng trong chuẩn mực, các quy định về trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ.

Mục đích của Chuẩn mực này nhằm hướng dẫn việc cung cấp thông tin về những biến động trong quá khứ liên quan đến tiền và tương đương tiền của đơn vị bằng báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Để đạt được mục đích trên, Chuẩn mực này xác định các khoản thu vào bằng tiền, các khoản chi ra bằng tiền trong kỳ báo cáo và số dư tiền tại ngày lập báo cáo.

Thông tin về lưu chuyển tiền tệ của đơn vị rất hữu ích cho việc cung cấp cho người sử dụng BCTC các thông tin cho mục đích giải trình ra quyết định. Thông tin về lưu chuyển tiền tệ cho phép người sử dụng BCTC đánh giá việc đơn vị tạo ra tiền để phục vụ cho các hoạt động của mình và cách thức đơn vị sử dụng số tiền đó. Người sử dụng BCTC cần có sự hiểu biết về thời gian và tính chắc chắn của các luồng tiền cho việc ra quyết định và đánh giá những quyết định về phân bổ nguồn lực, cũng như duy trì hoạt động bền vững của đơn vị.

VPSAS 02 quy định, khi trình bày báo cáo lưu chuyển tiền tệ đơn vị phải trình bày các dòng tiền từ hoạt động thường xuyên, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính theo cách thức phù hợp nhất với các hoạt động của mình. Việc phân loại theo hoạt động sẽ cung cấp thông tin giúp cho người sử dụng báo cáo lưu chuyển tiền tệ đánh giá ảnh hưởng của các hoạt động này lên tình hình tài chính, cũng như lượng tiền và tương đương tiền của đơn vị, các thông tin này còn có giá trị đối với việc đánh giá mối quan hệ giữa các hoạt động đó. Trong đó, giá trị các luồng tiền thuần phát sinh từ các hoạt động thường xuyên là một chỉ tiêu cơ bản cho thấy khả năng duy trì hoạt động bình thường của đơn vị; Các luồng tiền từ hoạt động đầu tư phản ánh luồng tiền chi ra cho các nguồn lực dự kiến sẽ đóng góp vào các hoạt động trong tương lai của đơn vị; Luồng tiền từ hoạt động tài chính hữu ích trong việc dự đoán khả năng thu hồi các dòng tiền trong tương lai của các bên đã cấp vốn cho đơn vị.

Đơn vị phải báo cáo lưu chuyển tiền từ hoạt động thường xuyên theo một trong hai phương pháp sau: (i) Phương pháp trực tiếp, trong đó trình bày các luồng tiền thu vào và chi ra từ hoạt động thường xuyên của đơn vị; (ii) Phương pháp gián tiếp, trong đó, thặng dư hoặc thâm hụt được điều chỉnh cho ảnh hưởng của các giao dịch không bằng tiền; bất kỳ khoản ghi nhận hoãn lại hoặc dồn tích của các khoản thu hoặc chi trong quá khứ hoặc tương lai và các khoản doanh thu hoặc

chi phí gắn liền với hoạt động đầu tư hoặc hoạt động tài chính.

Đối với hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính, đơn vị phải trình bày riêng biệt các chỉ tiêu chủ yếu về tổng các khoản thu vào, tổng các khoản chi ra phát sinh từ hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính, trừ các dòng tiền được báo cáo trên cơ sở thuần như khoản thu hộ, chi hộ...

Ngoài ra, VPSAS 02 còn quy định trình bày đối với dòng tiền bằng ngoại tệ, tiền lãi, cổ tức, dòng tiền đầu tư vào các đơn vị chịu kiểm soát, đơn vị liên doanh, liên kết...

Chuẩn mực số 12 - Hàng tồn kho (VPSAS 012)

VPSAS 12 gồm có 46 đoạn, nội dung chính của Chuẩn mực gồm mục đích, phạm vi của chuẩn mực, phương pháp xác định giá trị HTK, ghi nhận chi phí và trình bày thông tin về HTK trên BCTC. Vấn đề cơ bản trong kế toán HTK là giá trị các khoản chi phí cấu thành nên giá gốc của HTK được ghi nhận là tài sản và tiếp tục được ghi nhận là tài sản cho đến khi doanh thu liên quan được ghi nhận.

Mục đích của Chuẩn mực này là quy định phương pháp kế toán HTK. Chuẩn mực này đưa ra những hướng dẫn về việc xác định giá gốc của HTK và ghi nhận sau đó như là một khoản chi phí, bao gồm cả việc ghi giảm giá trị HTK xuống giá trị thuần có thể thực hiện được. Chuẩn mực này cũng đưa ra hướng dẫn về các phương pháp tính giá HTK được sử dụng để xác định giá trị HTK.

Theo VPSAS 12, HTK là các tài sản: (i) Có hình thái là nguyên vật liệu hoặc công cụ, dụng cụ tiêu hao trong quá trình sản xuất; (ii) Có hình thái là nguyên vật liệu hoặc công cụ, dụng cụ tiêu hao hoặc được phân phối trong quá trình cung cấp dịch vụ; (iii) Được nắm giữ để bán hoặc phân phối trong một chu kỳ hoạt động bình thường; (iv) Đang trong quá trình sản xuất để bán hoặc để phân phối.

Giá trị HTK được xác định theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thuần có thể thực hiện được. Riêng đối với trường hợp HTK có được thông qua một giao dịch không trao đổi, giá trị của HTK được xác định theo giá trị hợp lý của HTK tại ngày tiếp nhận. Đối với HTK được nắm giữ để phân phối miễn phí, phân phối ở mức giá danh nghĩa, hoặc tiêu hao trong quá trình sản xuất ra hàng hóa để phân phối miễn phí hoặc ở mức giá danh nghĩa thì HTK phải được xác định theo giá thấp hơn giữa giá gốc và chi phí thay thế hiện hành. Theo đó, VPSAS 12 quy định về phương pháp các định giá gốc HTK, và giá trị thuần có thể thực hiện được.

Chuẩn mực số 17 - Bất động sản, nhà xưởng, thiết bị (VPSAS 17)

VPSAS 17 gồm có 69 đoạn, nội dung chính của Chuẩn mực gồm mục đích, phạm vi của Chuẩn mực, giải thích một số thuật ngữ dùng trong Chuẩn mực, các quy định về ghi nhận tài sản; xác định giá trị khi ghi nhận, giá trị sau ghi nhận ban đầu; các quy định về ghi giảm tài sản và trình bày thông tin về tài sản. Trong đó, gồm các vấn đề cơ bản đối với kế toán BĐS, nhà xưởng và thiết bị là: Ghi nhận tài sản, xác định giá trị của tài sản và việc ghi nhận chi phí khấu hao tài sản theo Chuẩn mực KTC quốc tế.

Mục đích của Chuẩn mực này nhằm quy định phương pháp kế toán BĐS, nhà xưởng và thiết bị để người sử dụng BCTC có thể nắm bắt các thông tin về tình hình đầu tư của đơn vị vào BĐS, nhà xưởng và thiết bị và các thay đổi đối với những khoản đầu tư đó.

Theo VPSAS 17, nguyên giá của một khoản mục BĐS, nhà xưởng và thiết bị phải được ghi nhận là một tài sản khi và chỉ khi: (i) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản đó; (ii) Nguyên giá hoặc giá trị hợp lý của tài sản có thể được xác định một cách đáng tin cậy. Khoản mục BĐS, nhà xưởng và thiết bị đáp ứng tiêu chuẩn ghi nhận tài sản phải được xác định giá trị theo nguyên giá của tài sản, theo đó VPSAS 17 quy định chi tiết về các bộ phận cấu thành nguyên giá và việc xác định nguyên giá của khoản mục BĐS, nhà xưởng và thiết bị.

Ngoài ra, VPSAS 17 quy định về chi phí sau ghi nhận ban đầu, theo đó chi phí khấu hao phát sinh trong mỗi kỳ phải được ghi nhận vào thẳng dư hoặc thâm hụt của kỳ đó, trừ khi chi phí khấu hao được tính vào giá trị một tài sản khác; Giá trị phải khấu hao của một tài sản phải được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó. Đồng thời, quy định về phương pháp khấu hao, các trường hợp ghi giảm tài sản và các thông tin phải trình bày về mỗi nhóm BĐS, nhà xưởng và thiết bị trên BCTC.

Chuẩn mực số 31 - Tài sản vô hình (VPSAS 31)

VPSAS 31 gồm có 108 đoạn, nội dung chính của Chuẩn mực gồm mục đích, phạm vi của chuẩn mực, giải thích một số thuật ngữ dùng trong Chuẩn mực, các quy định về ghi nhận và xác định giá trị TSVH; Quy định xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu theo giá gốc; Các quy định về TSVH có thời gian sử dụng hữu hạn, TSVH có thời gian sử dụng hữu ích không xác định thời hạn; chấm dứt sử dụng, thanh lý tài sản và trình bày thông tin.

Mục đích của Chuẩn mực này nhằm quy định phương pháp kế toán đối với các TSVH. TSVH có thể được mua hoặc được tạo ra trong nội bộ đơn vị. Theo đó, Chuẩn mực này quy định đơn vị phải ghi nhận TSVH khi và chỉ khi một số tiêu chí cụ thể được thỏa mãn. Chuẩn mực này cũng quy định cách thức xác định giá trị của TSVH và yêu cầu cụ thể về trình bày thông tin đối với TSVH. Riêng TSVH là quyền sử dụng đất được xác định giá trị theo quy định của Nhà nước, việc ghi nhận, trình bày thông tin thực hiện theo quy định tại chuẩn mực này.

Theo VPSAS 31, TSVH là một tài sản phi tiền tệ có thể xác định được mà không có hình thái vật chất. Việc ghi nhận một khoản mục là TSVH đòi hỏi đơn vị phải chứng minh được rằng khoản mục đó đáp ứng được định nghĩa TSVH và tiêu chí ghi nhận tài sản quy định tại chuẩn mực này. Theo đó, một TSVH được ghi nhận khi và chỉ khi: (i) Đơn vị có khả năng chắc chắn thu được lợi ích kinh tế tương lai hoặc dịch vụ tiềm tàng từ tài sản đó; (ii) Nguyên giá hoặc giá trị hợp lý của tài sản có thể được xác định một cách đáng tin cậy.

Ngoài ra, VPSAS 31 hướng dẫn xác định chi phí trong các trường hợp khác nhau như TSVH được mua riêng biệt, TSVH có được thông qua giao dịch không trao đổi, giao dịch trao đổi, TSVH được tạo nội bộ đơn vị, bao gồm giai đoạn nghiên cứu và giai đoạn phát triển và lợi thế thương mại tạo ra từ nội bộ đơn vị...

Căn cứ vào nội dung của các Chuẩn mực KTC Việt Nam đã được công bố, Bộ Tài chính sẽ sửa đổi các chế độ kế toán áp dụng cho các đơn vị kế toán trong lĩnh vực công, như chế độ kế toán hành chính sự nghiệp, chế độ kế toán áp dụng cho ban quản lý dự án sử dụng vốn đầu tư công... các hướng dẫn lập BCTC của đơn vị dự toán cấp I, hướng dẫn lập BCTC nhà nước đảm bảo phù hợp với các quy định hiện hành.

Tài liệu tham khảo:

1. Bộ Tài chính (2019), Quyết định số 1299/QĐ-BTC ngày 31/7/2019 về việc phê duyệt đề án công bố hệ thống chuẩn mực KTC Việt Nam;
2. Bộ Tài chính (2021), Quyết định số 1676/QĐ-BTC ngày 01/9/2021 về việc công bố 5 chuẩn mực KTC Việt Nam (đợt 1);
3. Bộ Tài chính (2021), Quyết định số 1933/QĐ-BTC ngày 01/10/2019 về việc thành lập Ban soạn thảo và Tổ biên tập Hệ thống chuẩn mực KTC Việt Nam;
4. Hệ thống chuẩn mực KTC quốc tế do Hội đồng chuẩn mực KTC quốc tế (IPSASB) thuộc Liên đoàn kế toán quốc tế soạn thảo.

Thông tin tác giả:

ThS. Trần Thị Thu Hương

Cục Quản lý, Giám sát Kế toán, Kiểm toán

Email: tranthithuong1@mof.gov.vn