

**CHUYỂN ĐỔI BÁO CÁO TÀI CHÍNH TỪ CHUẨN MỤC KẾ TOÁN VIỆT NAM
SANG CHUẨN MỤC TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ
TẠI TỔNG CÔNG TY ĐIỆN LỰC MIỀN TRUNG**

ThS. Nguyễn Văn Liêm

Trường Cao đẳng Thương mại Đà Nẵng

Ngày gửi bài: 03/8/2015

Ngày chấp nhận đăng: 05/10/2015

TÓM TẮT

Trong xu thế hội nhập kinh tế toàn cầu hiện nay, việc lập báo cáo tài chính theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) ngày càng nhận được sự ủng hộ của các quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới. Theo thống kê, có khoảng 131 nước và vùng lãnh thổ cho phép hoặc bắt buộc áp dụng IFRS khi lập báo cáo tài chính của các công ty niêm yết trong nước. 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. Đến nay, lập báo cáo tài chính theo IAS (IFRS) đang trở nên ngày càng phổ biến hơn theo yêu cầu của các tập đoàn mẹ, các bên cho vay cũng như phát sinh từ sự tham gia của các tập đoàn kinh tế lớn vào thị trường vốn quốc tế. Có thể thấy rằng việc áp dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế trong việc lập báo cáo tài chính (BCTC) giúp nâng cao tính công khai, minh bạch trong BCTC của doanh nghiệp, đặc biệt là các doanh nghiệp niêm yết.

Khi chuyển đổi BCTC từ VAS sang IAS (IFRS) các công ty hoặc Tổng công ty cần tiến hành:

Thứ nhất, xác định, phân loại các khác biệt về đo lường và trình bày giữa VAS và IAS (IFRS);

Thứ hai, lập các bút toán điều chỉnh cho các khác biệt về đo lường trên Bảng cân đối thử (Trial balance);

Thứ ba, gộp tài khoản để trình bày trên BCTC;

Thứ tư, điều chỉnh, bổ sung các Thuyết minh cho BCTC.

Bài báo này tác giả đã tìm hiểu và khảo sát tại Tổng công ty Điện lực miền Trung đã thực hiện chuyển đổi báo cáo tài chính từ VAS sang IAS (IFRS).

Từ khóa: Chuyển đổi, VAS và IAS (IFRS)

**CONVERTING FINANCIAL STATEMENTS FROM VIET NAM ACCOUNTING STANDARDS TO
INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS AT CENTRAL POWER
CORPORATION**

ABSTRACT

Today, preparing of financial statements with Financial Reporting Standards International (IFRS) is receiving increasing support from countries and regions around the world. According to statistics, there are about 131 countries and territories allow IFRS when preparing financial statements of listed companies in the country. In Vietnam, the Vietnam Accounting Standards (VAS) consisting of 26 standards, which are based on international accounting standards (IAS) on the principle of matching characteristics of the economy and the situation of the business Industry in Vietnam. Now, the financial statements in accordance with IAS (IFRS) are becoming more and more popular at the request of the parent group, the lenders as well as arising from the participation of large corporations in international capital markets. It was found that the application of international accounting standards in preparing financial statements (FS) to enhance openness and transparency in corporate financial statements, especially in the listed companies.

Converting financial statements from VAS to IAS (IFRS) should be conducted:

First, Identify, classify differences in measurement and presentation to be converted;

Second, Making the adjustments for differences in measurement test on balance sheet (Trial balance) ;

Third, Merge accounts for presentation on the financial statements ;

Fourth, adjustment and supplementation of Notes to Financial Statement.

In this article, the authors looked at and examined at Power Corporation Central made conversion of financial statements of VAS to IAS (IFRS)

Keywords: Converting, VAS to IAS (IFRS)

1. ĐẶC ĐIỂM CỦA CÁC CHUẨN MỤC TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ

Tính đến thời điểm hiện nay, IFRS có tất cả 42 chuẩn mực, trong đó có 13 IFRS và 29 chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS). Những chuẩn mực có tên IAS là những chuẩn mực kế toán kế thừa trong giai đoạn trước đây và có điều chỉnh theo từng thời kỳ những vẫn áp dụng trong bộ IFRS. Những chuẩn mực có tên IFRS là những chuẩn mực hoàn toàn mới, hoặc thay thế hoàn toàn cho một IAS không còn hiệu lực nữa.

Đặc điểm cơ bản của IAS (IFRS) thông qua các chuẩn mực đó là:

Một là, cơ sở giá hợp lý luôn được đề cao trong hệ thống IAS (IFRS) nhằm hướng đến mục tiêu đảm bảo thông tin kế toán trung thực và hữu ích người sử dụng. Nhiều chuẩn mực trong hệ thống IAS (IFRS) cho phép lựa chọn giữa mô hình giá gốc và giá hợp lý, hoặc ưu tiên sử dụng mô hình giá hợp lý trong một số trường hợp, chẳng hạn như tài sản cố định hữu hình, vô hình, bất động sản đầu tư, các khoản đầu tư vào công ty liên kết, giá trị lợi thế thương mại, BCTC hợp nhất.

Hai là, tính linh hoạt trong hệ thống IAS (IFRS) rất cao. Điều này thể hiện trước hết ở chuẩn mực “khuôn khổ chung”, nó chỉ ra nguyên tắc cơ bản trong đo lường và công bố thông tin, được xem là nền tảng để xây dựng các chuẩn mực kế toán, là nơi tham chiếu khi vận dụng một chuẩn mực khác. Tính linh hoạt của IAS (IFRS) còn thể hiện ở việc công bố thông tin, nhất là các công ty có quy mô lớn, thể hiện ở báo cáo bộ phận, hợp nhất kinh doanh với việc trình bày thông tin về các bên liên quan.

2. THỰC TRẠNG CHUYỂN ĐỔI BÁO CÁO TÀI CHÍNH TỪ CHUẨN MỤC KẾ TOÁN VIỆT NAM SANG CHUẨN MỤC TRÌNH BÀY BÁO CÁO TÀI CHÍNH QUỐC TẾ TẠI TỔNG CÔNG TY ĐIỆN LỰC MIỀN TRUNG.

Tác giả nghiên cứu và khảo sát thực tế tại Tổng công ty Điện lực miền Trung về việc chuyển đổi báo cáo tài chính từ VAS sang IAS (IFRS) như sau:

2.1. Xác định, phân loại các khác biệt về đo lường và trình bày giữa VAS và IAS (IFRS)

a, Các khác biệt về đo lường giữa VAS và IAS (IFRS)

Trên BCĐKT, các khoản mục thể hiện sự khác biệt về đo lường giữa VAS và IAS (IFRS) như sau:

- Về hàng tồn kho:

Bảng 2.1. Khác biệt về hàng tồn kho theo BCĐKT VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Hàng tồn kho	761.508.654	563.977.219	297.531.435

Sở dĩ giá trị khoản mục hàng tồn kho theo VAS cao hơn IAS (IFRS) 297.531.435 đây là giá trị của số vật tư thiết bị dùng cho các công trình đầu tư xây dựng cơ bản. Do đó, kiểm toán đã tách giá trị của số vật tư thiết bị này thuộc khoản mục hàng tồn kho trên BCĐKT theo VAS, tính số này vào khoản mục “tài sản dài hạn khác” thuộc phần tài sản dài hạn trên BCĐKT theo IAS (IFRS), dẫn đến khác biệt về đo lường giá trị hàng tồn kho giữa hai BCĐKT.

- Về tài sản cố định:

Bảng 2.2. Khác biệt về tài sản cố định theo BCĐKT VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Tài sản cố định	7.340.540.356	9.042.685.821	2.702.145.465

Giá trị khoản mục tài sản cố định theo VAS thấp hơn IAS (IFRS) 2.702.145.465 là do trên BCĐKT theo IAS(IFRS) giá trị của chi phí trả trước dài hạn và chi phí xây dựng cơ bản dở dang được tính vào tài sản cố định hữu hình.

- Về ảnh hưởng của những thay đổi tỷ giá:

Bảng 2.3. Khác biệt về tài sản cố định theo BCĐKT VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Chênh lệch tỷ giá hối đoái	(162.018.735)	-	(162.018.735)

Khoản mục “chênh lệch tỷ giá hối đoái” được trình bày trên BCĐKT theo VAS có giá trị là (162.018.735), nhưng lại không được trình bày trên BCĐKT theo IAS (IFRS). Trên BCTC theo VAS, chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại số dư cuối kỳ kiểm toán ghi nhận vào khoản mục chênh lệch tỷ giá hối đoái thuộc nguồn vốn chủ sở hữu trên BCĐKT. Tuy nhiên, trên BCTC theo IFRS thì khoản này được kiểm toán ghi nhận lãi lỗ trong kỳ trên BCKQHĐKD. Do đó, khoản mục này chỉ có trên BCĐKT theo VAS.

Trên BCKQKD, các khoản mục thể hiện sự khác biệt về đo lường giữa VAS và IAS (IFRS) như sau:

- Giá vốn hàng bán:

Bảng 2.4. Khác biệt về giá vốn hàng bán trên BCKQKD theo VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Giá vốn hàng bán	8.192.231.452	8.214.354.939	22.123.487

Giá trị chênh lệch này do khoản trích vào quỹ khen thưởng phúc lợi theo VAS thì ghi giảm lợi nhuận chưa phân phối. Tuy nhiên, trên BCTC theo IFRS thì khoản trích vào quỹ khen thưởng phúc lợi này kiểm toán ghi tăng vốn khác nhau giữa hai báo cáo theo VAS và IAS (IFRS), từ đó dẫn đến khoản mục “lãi gộp” cũng khác nhau.

- Chi phí thuế thu nhập: giá trị của khoản mục này trên BCKQKD theo VAS và IAS (IFRS) chênh lệch 22.593.261, cụ thể như sau:

Bảng 2.5. Khác biệt về chi phí thuế thu nhập trên BCKQKD theo VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Chi phí thuế TNDN hiện hành	31.886.362	31.886.362	-
Chi phí thuế TNDN hoãn lại	(468.750)	(23.062.012)	22.593.261
Chi phí thuế TNDN	31.417.612	8.824.351	22.593.261

b. Các khác biệt về trình bày giữa VAS và IAS (IFRS)

Trên BCKQKD, các khoản mục thể hiện sự khác biệt về trình bày giữa VAS và IAS (IFRS) như sau:

Bảng 2.6. Khác biệt về phải thu thương mại và phải thu khác trên BCKQKD theo VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Phải thu thương mại và phải thu khác	819.019.325	840.119.180	21.099.855

Số chênh lệch này bao gồm số dư của các tài khoản: tài khoản thiếu chờ xử lý, tạm ứng, ký quỹ ký cược ngắn hạn. Theo kiểm toán, số dư các khoản tài sản thiếu chờ xử lý, tạm ứng, ký quỹ, ký cược ngắn hạn xem như khoản phải thu nên các khoản này đã được tính vào khoản mục “phải thu thương mại và phải thu khác” trên BCKQKD theo IAS (IFRS), trong khi đó trên BCKQKD theo VAS được tính vào khoản mục “tài sản ngắn hạn khác”.

Trên BCKQKD, các khoản mục thể hiện sự khác biệt về trình bày giữa VAS và IAS (IFRS) như sau:

- Khoản mục “doanh thu” trên BCKQKD theo IAS (IFRS) trình bày giá trị của doanh thu thuần chứ không tách riêng thành “doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” và “các khoản giảm trừ doanh thu” như BCKQKD theo VAS.

- Khoản mục “lãi và lỗ khác” trên BCKQKD theo IAS (IFRS) chỉ trình bày giá trị thuần chứ không tách riêng lẻ cụ thể thành “thu nhập khác” và “chi phí khác” như VAS.

- Khoản mục “chi phí thuế thu nhập” trên BCKQKD theo IAS (IFRS) không được trình bày riêng rẽ thành hoãn lại và hiện hành như trên BCKQKD theo VAS.

2.2. Lập các bút toán điều chỉnh cho các khác biệt về đo lường trên Bảng cân đối thử

Tùy vào quy mô, loại hình của công ty, lĩnh vực kinh doanh, các nghiệp vụ kế toán phát sinh tại công ty có nhiều bút toán điều chỉnh khác nhau. Để lập các bút toán kết chuyển, kế toán lập báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu theo IAS (IFRS), báo cáo này thể hiện tình hình tăng, giảm các khoản mục thuộc nguồn vốn chủ sở hữu. Tuy báo cáo này không được trình bày trong BCTC theo VAS nhưng phần thuyết minh BCTC theo VAS có trình bày một số nội dung về tăng giảm vốn chủ sở hữu và một số quỹ. Theo quy định của IFRS thì các khoản dự phòng đầu tư dài hạn và chi phí tài chính khác được tính vào lãi, lỗ trên BCKQKD chứ không được tính vào chi phí tài chính như trên BCKQKD theo VAS. Bài viết này chỉ tổng hợp các bút toán điều chỉnh trên BCKQKD và BCKQKD của tổng công ty qua bảng 2.7.

Bảng 2.7. Các bút toán điều chỉnh chủ yếu khi chuyển đổi BCTC năm 2014 từ VAS sang IAS (IFRS) tại tổng công ty

Bút toán điều chỉnh	Tài khoản		Số tiền	
	Nợ	Có	Nợ	Có
1, Điều chỉnh TSCĐ chờ thanh lý thành Tài sản dài hạn giữ để bán	215	211	1.382.719	1.382.719
	214	211	15.249.734	15.249.734
2, Điều chỉnh giá trị vật tư thiết bị dùng cho các công trình XDDB sang Tài sản dài hạn khác	248	152	197.531.435	197.531.435
3, Điều chỉnh Chi phí trả trước dài hạn sang TSCĐ hữu hình	211	242	416.513.914	416.513.914
4, Điều chỉnh Quỹ khen thưởng phục lợi sang phải trả CNV	353	334	31.730.549	31.730.549
5, Điều chỉnh chênh lệch tỷ giá (VAS treo trên TK 413, IFRS ghi nhận lãi lỗ)	8119	4131	90.373.047	90.373.047
	4211	4131	71.645.689	71.645.689
6, Điều chỉnh ảnh hưởng đối với thuế hoãn lại của việc điều chỉnh chênh lệch tỷ giá từ TK 413 sang lãi lỗ	243	4211	17.911.422	17.911.422
	243	8211	22.593.262	22.593.262
7, Điều chỉnh phân phối thêm lợi nhuận	4211	415	486.850	486.850
	4211	414	809.628	809.628
8, Điều chỉnh khoản trích quỹ khen thưởng phục lợi từ LNST chưa phân phối sang Giá vốn	6321	4212	22.123.487	22.123.487
9, Điều chỉnh lãi chênh lệch, tỷ giá phát sinh trong kỳ	5156	7119	3.745.010	3.745.010
10, Điều chỉnh lỗ chênh lệch, tỷ giá phát sinh trong kỳ	8119	6356	9.400.871	9.400.871
11, Điều chỉnh chênh lệch tỷ giá đã phân bổ từ 413 sang 515	5116	7119	1.666.663	1.666.663
12, Điều chỉnh chênh lệch tỷ giá đã phân bổ từ 413 sang 635	8119	6356	35.756.201	35.756.201
13, Điều chỉnh dự phòng đầu tư tài chính dài hạn và chi phí tài chính khác sang Chi phí khác	8119	6358	11.428.655	11.428.655

2.3. Gộp tài khoản để trình bày trên báo cáo

Theo quy định của IAS (IFRS) 01, báo cáo vị thế tài chính (BCĐKT) phải được phân ánh các khoản mục chủ yếu như bảng 2.8.

Bảng 2.8. Các khoản mục tối thiểu phải có trên BCĐKT theo IAS (IFRS)

1. Tài sản cô định hữu hình
2. Bất động sản đầu tư
3. Tài sản cô định vô hình
4. Tài sản tài chính
5. Tài sản thuê hoãn lại
6. Các khoản đầu tư theo phương pháp vốn chủ
7. Tài sản sinh học
8. Hàng tồn kho
9. Các khoản phải thu thương mại và phải thu khác
10. Tài sản thuê hiện hành
11. Tiền và tương đương tiền
12. Tài sản dài hạn giữ để bán
13. Các khoản phải trả thương mại và phải trả khác
14. Dự phòng
15. Nợ phải trả tài chính
16. Nợ về thuế hiện hành
17. Nợ về thuế hoãn lại
18. Nợ phải trả liên quan đến nhóm thanh lý phân loại giữ để bán
19. Lợi ích cô đồng thiểu số
20. Vốn và quỹ thuộc cô đồng lớn

Nhìn chung các tài khoản được trình bày trên BCĐKT theo VAS cũng được trình bày trên BCĐKT theo IAS (IFRS), tuy nhiên có một số tài khoản gộp lại với nhau.

Nhận xét: BCĐKT theo VAS được lập theo chế độ kế toán hiện hành (thông tư 200/2014/TT/BTC) nên một phần nào có còn mang tính cứng nhắc, không linh hoạt. Trong khi đó, BCĐKT theo IAS (IFRS) yêu cầu thông tin mang tính trọng yếu, khoản mục phải thể hiện đúng bản chất của nó. Chẳng hạn như các khoản tài sản thiếu chờ xử lý, tạm ứng, ký quỹ ký cược ngắn hạn theo VAS là thuộc khoản mục tài sản ngắn hạn khác. Tuy nhiên, bản chất của các khoản này là các khoản phải thu, do đó chúng sẽ thuộc khoản mục phải thu trên BCĐKT theo IAS (IFRS). Hoặc đối với tài sản thuế hoãn lại, trên BCĐKT theo VAS thuộc khoản mục tài sản dài hạn khác, nhưng trên BCĐKT theo IAS (IFRS) vì tính trọng yếu của khoản mục này nên được trình bày thành một khoản riêng biệt.

Theo quy định của IAS (IFRS) 01, báo cáo thu nhập tổng hợp được phản ánh các khoản mục chủ yếu như bảng 2.9.

Bảng 2.9. Các khoản mục tối thiểu phải có trên BCKQKD theo IAS (IFRS)

1. Doanh thu
2. Chi phí
3. Lãi được chia từ công ty liên doanh liên kết
4. Chi phí thuế
5. Lãi lỗ từ:
 - Lãi lỗ sau thuế của hoạt động không liên tục
 - Lãi lỗ sau thuế của việc đo lường lại nhóm tài sản thanh lý
6. Lãi lỗ trong kỳ
7. Thu nhập tổng hợp khác
8. Tổng thu nhập trong kỳ
9. Lãi lỗ trong kỳ phân phối cho:
 - Chủ sở hữu
 - Cổ đông thiểu số
10. Tổng thu nhập trong kỳ phân phối cho:
 - Chủ sở hữu
 - Cổ đông thiểu số

Nhận xét: Nhìn chung các tài khoản được trình bày trên BCKQKD theo VAS cũng được trình bày trên BCKQKD theo IAS (IFRS). Trên BCKQKD theo VAS chỉ có phần về lãi lỗ trong kỳ, không có thêm phần thu nhập tổng hợp khác (phản ánh lãi lỗ khi đánh giá lại một số tài sản, chuyển đổi ngoại tệ ở cơ sở nước ngoài, lãi lỗ thực tế với quỹ lợi ích xác định, lãi lỗ do tính giá lại tài sản tài chính chờ bán, lãi lỗ có hiệu lực với các công cụ chống rủi ro). Do đó, khi thực hiện chuyển đổi BCKQKD từ VAS sang IAS (IFRS) không cần phải thực hiện việc gộp các tài khoản.

Đối với báo cáo lưu chuyển tiền tệ

BCLCTT theo VAS và IAS (IFRS) đều được lập theo phương pháp gián tiếp.

Bảng 2.10. Khác biệt về các khoản mục trên BCLCTT theo VAS và IAS (IFRS)

	Theo VAS	Theo IAS (IFRS)	Chênh lệch
Phải thu thương mại và phải thu khác	819.019.325	840.119.180	21.099.855
Lỗ thuần Chênh lệch tỷ giá hối đoái	(162.018.735)	-	(162.018.735)
Chi phí thuế TNDN	31.417.612	8.824.351	22.593.261
Hàng tồn kho	761.508.654	563.977.219	297.531.435
Nợ phải trả	13.212.733	10.647.845	2.564.888
Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối	37.672.390	(88.375.678)	(126.048.068)
Quỹ và dự trữ khác	125.621.103	126.998.581	1.377.478
Lãi, lỗ khác	34.573.719	(106.973.381)	(141.547.719)

- BCLCTT theo IAS (IFRS) còn điều chỉnh “chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp” và “lãi thu được từ thanh lý tài sản cố định hữu hình” mà BCLCTT theo VAS không có.

- Cách phân loại dòng tiền trong chuẩn mực quốc tế có tính linh hoạt cao, đặc biệt là trường hợp dòng tiền liên quan đến lãi vay và cổ tức. Sự linh hoạt này liên quan đến bản chất của khoản tiền vay sử dụng cho mục đích gì.

- Phương pháp lập BCLCTT có điểm khác biệt ở nội hàm của phương pháp trực tiếp và gián tiếp.

- Đối với BCLCTT, kiểm toán không thực hiện chuyển đổi từ VAS sang IAS (IFRS) mà kiểm toán trực tiếp lập BCLCTT theo IAS (IFRS) từ số liệu theo IAS (IFRS) đã được chuyển đổi trên BCĐKT và BCKQKD theo IAS (IFRS).

Vậy, BCLCTT theo IFRS được lập theo phương pháp gián tiếp, dòng tiền từ hoạt động kinh doanh tiến hành điều chỉnh các khoản không bằng tiền từ lợi nhuận nên lấy số liệu từ BCĐKT và BCKQKD và thuyết minh BCTT theo IAS (IFRS) chứ không phải điều chỉnh BCLCTT từ VAS sang IAS (IFRS). Do đó, không cần phải tổ chức dữ liệu kế toán để phục vụ riêng cho việc chuyển đổi BCLCTT từ VAS sang IAS (IFRS).

2.4. Điều chỉnh các thuyết minh cho báo cáo tài chính

Việc điều chỉnh trên thuyết minh BCTC theo IAS (IFRS) bao gồm 2 nội dung: điều chỉnh thuyết minh về các chính sách kế toán và điều chỉnh thuyết minh chi tiết số liệu cho các khoản mục trên BCĐKT, BCKQKD và BCLCTT.

Về điều chỉnh thuyết minh cho các chính sách kế toán, căn cứ vào các nội dung khác biệt giữa hai chuẩn mực VAS và IAS (IFRS), và tùy thuộc vào tình hình thực tế tại công ty, sẽ chỉnh sửa lại các chính sách kế toán sao cho phù hợp nhất.

Về điều chỉnh thuyết minh chi tiết số liệu cho các khoản mục trên BCĐKT, BCKQKD và BCLCTT, dựa vào các quy định của IAS (IFRS), trình bày các thông tin có tính trọng yếu đối với người sử dụng. Bài viết này, tác giả chỉ trình bày sự khác biệt và phức tạp về số liệu chi tiết khoản mục hàng tồn kho.

Số liệu chi tiết về hàng tồn kho

Đối với hàng tồn kho, trên BCTC theo IAS (IFRS) đã tách số vật tư thiết bị liên quan đến các công trình xây dựng cơ bản để trình bày trên khoản mục tài sản dài hạn khác, nên khoản mục hàng tồn kho trên thuyết minh BCTC theo IFRS cũng được điều chỉnh chi tiết như bảng 2.11.

Bảng 2.11. Chi tiết số liệu hàng tồn kho để trình bày trên thuyết minh BCTC

	Số liệu trình bày
Vật liệu, dụng cụ	(SDCK TK 151 – SDCK TK 1514) + (SDCK TK 152 – SDCK TK 1524)
Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang	SDCK TK 154
Thành phẩm, hàng hóa tồn kho	SDCK TK 155 + SDCK TK 156
Dự phòng giảm giá hàng tồn kho	SDCK 159 – SDCK 159

Tuy nhiên nên bổ sung các thuyết minh cho những nội dung sau:

Đối với giá trị của công cụ dụng cụ chờ phân bổ, chi phí tiếp nhận lưới điện là những chi phí trả trước theo VAS được chuyển sang trình bày ở khoản mục tài sản cố định hữu hình trên BCKT theo IAS (IFRS) vì khoản này cũng có giá trị lớn nên trên thuyết minh BCTC theo IFRS cũng nên trình bày các chính sách kế toán liên quan như thời gian khấu hao, phương pháp khấu hao áp dụng.

Đối với công cụ tài chính, BCTC theo IAS (IFRS) hiện tại mới trình bày những rủi ro về mặt chính sách, mức độ rủi ro chưa được định lượng và cũng chưa có thông tin về giá trị hợp lý của các công cụ tài chính.

3. MỘT SỐ ĐỊNH HƯỚNG NHẪM HOÀN THIỆN CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN VIỆT NAM

Từ những nội dung nghiên cứu trên, có thể thấy việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IAS (IFRS) không những bị ảnh hưởng bởi sự khác biệt giữa hai hệ thống chuẩn mực VAS và IAS (IFRS) mà còn bởi sự khác biệt của chế độ kế toán hiện hành và IFRS. Qua thực tế trên, việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IAS (IFRS) tại tổng công ty Điện lực miền Trung đã tuân thủ đúng với quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp (ban hành kèm theo quyết định 15/2006/QĐ-BTC và sau đó được thay đổi bởi Thông tư 200/2014/TT/BTC), phù hợp với cam kết hội nhập chuẩn mực kế toán quốc tế trong 10 năm qua, với việc chạy mô hình mới giúp cho tổng công ty dễ kiểm soát, đổi mới tư duy và phù hợp với công tác kế toán hiện nay. Bên cạnh đó, việc chuyển đổi này tại tổng công ty còn thể hiện một số mặt hạn chế nhất định như: đối với bảng CĐKT thử chưa phù hợp với IAS (IFRS) về các khoản mục, theo IAS (IFRS) không trình bày bản thuyết minh BCTC mà chỉ có bản giải trình về sự thay đổi các khoản mục trên BCTC. Do đó, công việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IAS (IFRS) phải tiến hành nhiều công việc khác nhau, từ đó chi phí cho việc chuyển đổi sẽ khá cao. Để giảm thiểu chi phí chuyển đổi BCTC, tác giả xin đưa ra một số định hướng nhằm hoàn thiện một phần nào đó chế độ kế toán Việt Nam theo hướng hội tụ với chuẩn mực trình bày BCTC quốc tế như sau:

- Chế độ kế toán doanh nghiệp đã quy định rất cụ thể, chi tiết về lập BCTC như thế nào nhưng quy định đó thì lại máy móc, khoản mục không phản ánh đúng nội dung, bản chất của nó.

- Các quy định không nên có sự mâu thuẫn với chuẩn mực gốc, như thế không những sẽ gây ra sự phức tạp, nhầm lẫn trong công tác kế toán mà còn gia tăng sự khác biệt giữa BCTC theo VAS và IAS (IFRS) làm cho chi phí chuyển đổi tăng thêm.

- Nên chú trọng về việc công bố các thông tin trọng yếu trên BCTC chứ không phải công bố những thông tin một cách máy móc, theo khuôn khổ quy định như hiện nay. Vì việc trình bày thông tin theo các văn bản hướng dẫn như hiện nay đôi khi những thông tin trọng yếu cần công khai thì không được trình bày, trong khi những thông tin không trọng yếu lại được trình bày.

- Bổ sung thêm các chuẩn mực mà hiện nay hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam chưa có như các chuẩn mực về lợi ích của nhân viên, tài trợ và trợ cấp của chính phủ... để từ đó các đối tượng kế toán được đo lường một cách chính xác hơn và thông tin được trình bày trên BCTC phản ánh trung thực hơn với bản chất.

4. KẾT LUẬN

Có thể thấy rằng, VAS và IAS (IFRS) vẫn còn tồn tại một khoảng cách đáng kể ảnh hưởng đến quá trình hội nhập quốc tế của Việt Nam. Việc thực hiện IAS (IFRS) thực sự là một thách thức về mức độ phát triển của thị trường, trình độ, năng lực của kiểm toán viên, kế toán viên và cả các nhà đầu tư trên thị trường. Đối với thị trường chứng khoán, việc lập và trình bày BCTC theo IAS (IFRS) là công cụ hỗ trợ nâng cao tính công khai, minh bạch và bền vững của thị trường. Việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IAS (IFRS) tại tổng công ty Điện lực miền Trung bao gồm việc tổ chức kế toán, tập hợp dữ liệu chuyển đổi, phương pháp và cách thực hiện chuyển đổi được nêu một cách cụ thể. Tuy nhiên, việc chuyển đổi BCTC được lập theo VAS sang IAS (IFRS) luôn là một đòi hỏi nỗ lực từ các doanh nghiệp và đặc biệt là những người công tác tài chính kế toán.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1]. Bộ Tài chính (2006) Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam – Quyển 5, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
- [2]. Bộ Tài chính (2014) Chế độ kế toán doanh nghiệp – Quyển 2 “Thông tư 200/2014/TT/BTC ngày 22/12/2014”, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
- [3]. ThS. Phạm Hoài Hương, “Mức độ hài hòa giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế”, Tạp chí khoa học và công nghệ, ĐH Đà Nẵng, số 5(40), (2010).
- [4]. TS. Trần Đình Khôi Nguyên (2012), Đối chiếu hệ thống VAS với hệ thống trình bày BCTC quốc tế, Đà Nẵng.
- [5]. HUGH A.ADAMS & LINH T.DO “Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam - Dự định và mục tiêu so với chuẩn mực kế toán quốc tế”.
- [6]. <http://www.tapchiketoan/ke-toan/chuan-muc-ke-toan-viet-nam/chuan-muc-bao-cao-tai-chinh-quoc-te-viet-nam-va-su-khac-3.html>, 2010.