



HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

GS. TS. Ngô Thế Chi

TS. Trương Thị Thủy

GIÁO TRÌNH

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

Nghiên cứu tổng hợp và tình huống



NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

Chủ biên:

Chủ biên: GS. TS. NGND NGÔ THẾ CHI
TS. TRƯƠNG THỊ THUY

GIÁO TRÌNH
CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

(Nghiên cứu tổng hợp và tình huống)

NHÀ XUẤT BẢN TÀI CHÍNH

Hà Nội - 2010

Lời Nói Đầu

Để nâng cao chất lượng đào tạo nguồn nhân lực kế toán, theo chương trình đào tạo mới, sinh viên chuyên ngành Kế toán doanh nghiệp ngoài phần nghiên cứu hệ thống kế toán doanh nghiệp Việt Nam còn được nghiên cứu hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực Quốc tế về báo cáo tài chính.

Các tài liệu liên quan đến hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay mới chỉ cung cấp được những thông tin rất cụ thể về chế độ kế toán và vận dụng chế độ kế toán Việt Nam vào từng nội dung cụ thể của kế toán phân bổ theo từng chương của chương trình giảng dạy. Bên cạnh bộ tài liệu về hệ thống kế toán Việt Nam cần có những tài liệu nghiên cứu hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) hoặc chuẩn mực quốc tế về báo cáo tài chính (IFRS) với mong muốn cung cấp phần tài liệu hỗ trợ thêm cùng bộ tài liệu đang có của Bộ môn kế toán, phục vụ tốt hơn đào tạo nhân lực kế toán đáp ứng nhu cầu của xã hội.

Giáo trình Chuẩn mực kế toán quốc tế do GS.TS. NGND Ngô Thế Chi và TS. Trương Thị Thủy đồng chủ biên, cùng tham gia biên soạn là những giảng viên nhiều kinh nghiệm giảng dạy lĩnh vực kế toán, kiểm toán thuộc Bộ môn kế toán doanh nghiệp của Học viện Tài chính, gồm: GS.TS. NGND Ngô Thế Chi; TS. Trương Thị Thủy; Ths. Nguyễn Thị Hồng Vân; TS. Lưu Đức Tuyên; Ths. Nguyễn Đào Tùng; Ths. Mai Thị Bích Ngọc; Ths. Bùi Thị Thu Hương; TS. Chúc Anh Tú; Ths. Bùi Thị Hằng; NCS. Nguyễn Thu Hoài; NCS. Trần Thị Ngọc Hân; TS. Ngô Thị Thu Hồng.

Giáo trình được biên soạn trong điều kiện vấn đề đặc biệt quan trọng được đặt ra trong quá trình đào tạo nguồn nhân lực kế toán khi mà “dịch vụ kế toán” là lĩnh vực “dịch vụ” đang được hội nhập khá toàn diện hiện nay. Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng dựa trên hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) hoặc chuẩn mực quốc tế về báo cáo tài chính (IFRS) có chỉnh sửa, lược bớt

những nội dung chưa phù hợp với Việt Nam, bổ sung những nội dung mang tính đặc thù. Để nghiên cứu tổng hợp về hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế trong điều kiện đã biết hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, nguồn tài liệu ít và thay đổi thường xuyên, nhóm tác giả đi theo cách tiếp cận: Hiểu được nội dung các chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS), đồng thời tìm hiểu những khác nhau giữa IAS và VAS. Cách tiếp cận này là “con đường ngắn nhất” cung cấp thông tin giúp cho người học hiểu được một cách tổng hợp nội dung cơ bản của các chuẩn mực kế toán Quốc tế. Với thời gian nghiên cứu không nhiều, các chuẩn mực kế toán quốc tế được nghiên cứu một cách khái quát và đặc biệt quan tâm nêu các tình huống cụ thể mô tả từng nội dung của chuẩn mực. Do vậy, nội dung và hình thức giáo trình không tránh khỏi những khiếm khuyết nhất định. Tập thể tác giả mong nhận được nhiều ý kiến đóng góp của các nhà khoa học trong và ngoài Học viện Tài chính để giáo trình xuất bản lần tiếp theo được sửa chữa bổ sung hoàn thiện hơn.

Học viện Tài chính xin chân thành cảm ơn các nhà khoa học trong Hội đồng nghiệm thu giáo trình này, gồm: PGS.TS. Nguyễn Trọng Cơ; PGS.TS. Đỗ Minh Thành; TS. Trần Văn Dung; TS. Nguyễn Viết Tiến; PGS.TS. Thịnh Văn Vinh; TS. Nguyễn Vũ Việt; TS. Giang Thị Xuyên, đã có nhiều ý kiến đóng góp quý báu trong quá trình biên soạn, nghiệm thu và hoàn thiện góp phần nâng cao chất lượng khoa học của giáo trình này.

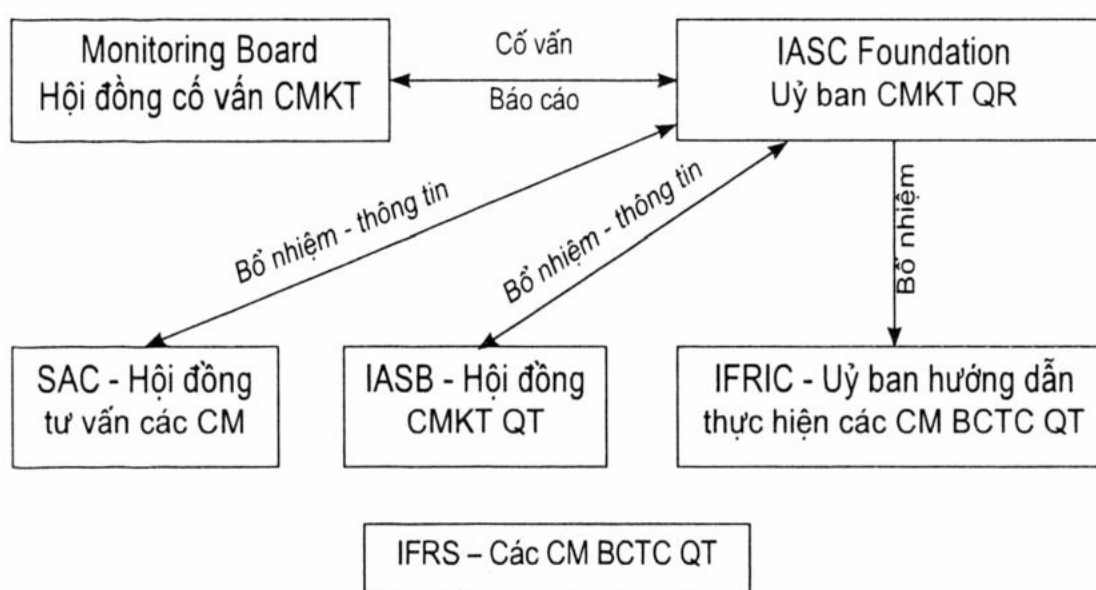
Hà Nội, tháng 03 năm 2010
Ban Quản lý Khoa học
Học viện Tài chính

CHƯƠNG 1

NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

1.1. Cơ quan ban hành Kế toán quốc tế

Mối liên hệ giữa các cơ quan trong việc ban hành Chuẩn mực kế toán quốc tế có thể khái quát như sau:



(nguồn: *www. IASB. org*)

IASC Foundation (Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế)

Mục đích của IASC Foundation (International Accounting Standards Committee Foundation) đó là:

- Phát triển các lợi ích chung, thiết lập chất lượng, khả năng hiểu và áp dụng các CM KTQT trên toàn cầu cũng như là đảm bảo về mặt chất lượng, khả năng chuyển đổi và có thể so sánh thông tin trong các BCTC và các báo cáo khác nhằm giúp cho các đối tượng quan tâm đưa ra được các quyết định kinh tế.
- Tăng cường việc phổ biến và sử dụng các Chuẩn mực Kế toán quốc tế

- Làm cơ sở nền tảng cho các Chuẩn mực kế toán quốc gia và Chuẩn mực kế toán quốc tế.

Điều hành IASC Foundation: việc điều hành IASC Foundation sẽ dựa trên các Ban quản trị và các ban khác do Ban quản trị thiết lập theo đúng quy định của tổ chức này. Các thành viên Ban quản trị sẽ thực thi các điều khoản của tổ chức này, cơ chế làm việc của Ủy ban này là được ít nhất 75% các Ban quản trị nhất trí. Có 22 Ủy viên ban quản trị, bao gồm: 6 ủy viên được cử từ châu á, 6 ủy viên được cử từ châu âu, 6 ủy viên được cử từ Nam Mỹ và 04 ủy viên được cử từ các khu vực khác nhằm đảm bảo tính cân đối là đại diện cho các khu vực. Thông thường sẽ có 02 ủy viên sẽ là quản lý của các tổ chức kế toán lớn trên thế giới. Thời gian các ủy viên được một nhiệm kỳ là ba năm, để có tính liên tục, tuy nhiên để đảm bảo tính liên tục, kế thừa một vài ủy viên cũ sẽ vẫn được bố trí tiếp tục phục vụ cho đến khi về hưu. Lãnh đạo Ban quản trị sẽ được bầu bởi các ủy viên ban này.

Nhiệm vụ của các ủy viên Ban quản trị:

- Có trách nhiệm đối với việc thiết lập và duy trì các cuộc hội thảo tài chính liên quan
- Xây dựng và chỉnh sửa quy trình hoạt động cho Ủy ban
- Xác định các quyền lợi hợp pháp do IASB Foundation hoạt động.
- Tổ chức những khoá học của IASB Foundation

Monitoring Board (MB - Hội đồng cố vấn chuẩn mực):

MB sẽ tạo mối liên hệ giữa Ban quản trị và các nhà quản lý Doanh nghiệp. Mối quan hệ này dựa trên nền tảng quốc tế. Trách nhiệm của MB sẽ là:

- Tham gia vào các hoạt động của Ban quản trị
- Xem xét và cung cấp cho Ban quản trị dựa trên các điều kiện quy định. Và ban sẽ có các bản báo cáo hàng năm cho MB. MB cũng điều hành các cuộc họp của Ban quản trị hoặc là chủ tịch Ban về các công

việc của khu vực hoặc của IASB. Những cuộc họp này sẽ được thảo luận và cách giải quyết của IASC Foundation hoặc IASB.

IASB (Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế)

IASB được thành lập năm 2001, ban đầu được gọi là Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế, là một tổ chức tư nhân hoạt động độc lập với chức năng soạn thảo các Chuẩn mực kế toán. Tổ chức này có trụ sở ở Luân Đôn, Anh và là một bộ phận của Ủy ban Chuẩn mực kế toán quốc tế. Hội đồng này bao gồm các tổ chức kế toán chuyên nghiệp từ các Quốc gia. IASB bao gồm 14 thành viên, dự kiến sẽ tăng lên 16 thành viên vào tháng 1/2012. Các thành viên của IASB sẽ được cử ra bởi Ủy ban. Chuyên môn đối với các thành viên của IASB sẽ là chuyên nghiệp và có kinh nghiệm thực tế. Nhằm đảm bảo tính cân đối thì dự kiến vào tháng 1 năm 2012 sẽ lựa chọn các thành viên theo khu vực như sau: 04 thành viên đến từ Châu á; 04 thành viên đến từ Châu âu; 04 thành viên đến từ Bắc Mỹ; 01 thành viên đến từ Châu phi; 01 thành viên đến từ Nam Mỹ; 02 thành viên được cử từ các - vùng khác. Các thành viên của IASB sẽ được bầu theo thời hạn năm năm một lần. Ủy ban sẽ đưa ra các quy định và quy trình để đảm bảo cho IASB hoạt động.

Nhiệm vụ của IASB là:

- Thực hiện trách nhiệm đối với các vấn đề kỹ thuật của IASB bao gồm việc soạn thảo và phát hành các Chuẩn mực kế toán quốc tế, Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế cũng như đưa ra các bản phác thảo và những giải thích bởi Ủy ban chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế
- Thiết lập các quy trình xem xét lại các vấn đề đã làm trong từng giai đoạn, với cách thực làm việc theo nhóm hoặc xin ý kiến đóng góp của các chuyên gia
- Là phổ biến rộng rãi một hệ thống các Chuẩn mực kế toán thống nhất mang tính toàn cầu với chất lượng cao, dễ hiểu và có tính khả thi. Bên cạnh đó, Hội đồng còn hợp tác với các tổ soạn thảo Chuẩn mực

kế toán ở các quốc gia trong việc tập trung và đồng nhất các Chuẩn mực kế toán trên toàn thế giới.

Chức năng của IASB là phát triển và ban hành các Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế (IFRS), trình các dự thảo và thông qua các đề xuất do Ủy ban chuẩn mực Báo cáo tài chính đưa ra

IFRIC (Ủy ban hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế)

IFRIC (International Financial Interpretations Committee) trợ giúp cho IASB trong việc hoàn thiện các Báo cáo tài chính quốc tế vào thời gian thích hợp, trao đổi và giải quyết các việc phát hành Báo cáo tài chính và thực thi những quy định chung về Báo cáo tài chính. Ban IFRIC được thành lập vào tháng 3 năm 2002 bởi Ủy ban hội đồng thuộc IASC Foundation, nó đã thay thế ủy ban giải thích trước đó là SIC – Standing Interpretations Committee.

IFRIC xem xét lại việc phát hành mới các Chuẩn mực kế toán không mang tính chất cụ thể của IFRSs hoặc phát hành không phù hợp hoặc mâu thuẫn trong việc giải thích hay có thể thiếu các giải thích cơ bản. Bổ sung thêm các hướng dẫn, IFRIC áp dụng các nguyên tắc dựa trên sự tiếp cận cơ bản của những quy định nền tảng IFRIC xem xét các nguyên tắc được thiết lập liên quan đến IFRSs để tăng cường sự giải thích và khẳng định rằng mục nội dung của các hướng dẫn không mâu thuẫn với IFRSs. Khi IFRIC xem xét sự đồng nhất của các Chuẩn mực, nó sẽ đưa ra một sự giải thích (hoặc một sự bổ sung giải thích) để đồng nhất mối quan tâm của các bên vào những thời điểm cơ bản và yêu cầu của IASB để giải quyết vấn đề này.

IFRIC có 12 thành viên được cử ra bởi Ban quản trị của IASB Foundation. Nhiệm kỳ của các thành viên IFRIC là ba năm. Ủy ban sẽ xem xét việc tiếp tục đối với các thành viên quan trọng cho công việc của IFRIC, do đó sẽ có thành viên có thời gian làm việc dài hơn ba năm. Các quan sát viên có quyền tham dự và phát biểu tại các cuộc họp của IFRIC nhưng không có quyền bỏ phiếu. Các thành viên và các quan sát viên có trách nhiệm tham dự tất cả các cuộc họp, nếu

thành viên là các cá nhân thì họ có quyền bỏ phiếu theo như quan điểm nhìn nhận của họ, không đại diện cho ý kiến của các tổ chức. Nếu các thành viên của IFRIC và các quan sát viên không thể tham dự được các cuộc họp thì phải chỉ định rõ người sẽ tham gia dự họp thay họ.

Quy trình làm việc của IFRIC bao gồm 7 bước sau:

- Bước 1 - Xác định vấn đề cần xem xét
- Bước 2 - Thiết lập kế hoạch/chương trình
- Bước 3 - IFRIC họp và bỏ phiếu/lấy biểu quyết
- Bước 4 - Triển khai sự giải thích ban đầu
- Bước 5 - IASB cho chép phát hành các bản giải thích ban đầu này
- Bước 6 - Xem xét về thời gian và trao đổi
- Bước 7 - IASB ban hành các bản giải thích

SAC (Hội đồng tư vấn các Chuẩn mực)

Mục đích cơ bản của SAC (Hội đồng tư vấn Chuẩn mực Kế toán quốc tế) là cung cấp một diễn đàn nơi mà IASB tư vấn cho các cá nhân và đại diện các tổ chức mà chịu ảnh hưởng bởi các quy định của IFRS, bên cạnh đó SAC cũng cố gắng phát triển các Chuẩn mực BCTC quốc tế. Một phần quá trình tư vấn của SAC sẽ đưa ra các đóng góp đối với IASB, cụ thể:

- Thiết lập các chương trình và kế hoạch làm việc của IASB.
- Đóng góp vào các vấn đề liên quan đến tồn tại của các Chuẩn mực
- Cùng tham gia IASB trong việc đưa ra và phát hành IFRS ra toàn thế giới.

Nhiệm kỳ các thành viên được có thời hạn là ba năm, nó phụ thuộc vào sự cần thiết duy trì một sự cân bằng chính xác và kế tiếp, cũng có thể được yêu cầu để duy trì thời gian dài hơn ba năm, thời gian tối đa cũng chỉ là sáu năm.

Ban quản trị lựa chọn các thành viên cho SAC từ các cá nhân hoặc đại diện các tổ chức có khả năng, và tại các cuộc họp các thành viên của SAC. Trưởng ban của SAC được cử bởi IASB và được sự chấp nhận của SAC. Trưởng ban lãnh đạo SAC nhằm đảm bảo rằng IASB hoạt động hiệu quả để góp phần nâng cao sự phát triển của IFRS. Để đạt được mục đích này, trưởng ban sẽ giám sát chương trình làm việc của IASB. Đặc biệt trách nhiệm của trưởng ban bao gồm:

- Làm việc với người quản lý của IASB và IASC Foundation nhằm chuẩn bị các tư liệu để điều hành các cuộc họp của SAC.
- Điều hành các cuộc họp của SAC
- Xem xét các nội dung của SAC trước khi giao cho các thành viên
- Đề xuất lịch làm việc của SAC
- Đóng vai trò liên lạc giữa SAC, IASB và Ủy ban
- Trợ giúp Ủy ban trong việc tuyển dụng các thành viên mới của SAC
- Đưa ra các quy định về hoạt động, quyền lợi và trách nhiệm của các thành viên SAC mới.
- Tham gia các cuộc họp của Ban quản trị.

Nhằm đảm bảo cho SAC hoạt động hiệu quả và chuẩn tắc thì thực hiện theo quy trình sau:

- Về chi tiết các cuộc họp: Thông thường SAC họp các thành viên ba lần một năm, mỗi lần họp hai ngày, ngoài ra còn có thể có những cuộc họp khác theo triệu tập của trưởng ban.
- Đưa ra các đóng góp cho IASB về việc ban hành và thực thi của IASB
- Đưa ra các ý kiến với IASB quan điểm của các tổ chức và các cá nhân.
- Đưa ra những đóng góp khác cho IASB và Ủy ban

Hội đồng bao gồm nhiều hơn 30 thành viên, có sự phân chia cân đối theo khu vực địa lý và các quốc gia. Phụ trách hội đồng sẽ được