

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH**

NGUYỄN VĂN NGOAN

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH
TRONG TIẾN TRÌNH HỘI NHẬP – NGHIÊN CỨU
TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN
TỈNH BẠC LIÊU**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

Tp. Hồ Chí Minh - Năm 2015

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH**

NGUYỄN VĂN NGOAN

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH
TRONG TIẾN TRÌNH HỘI NHẬP – NGHIÊN CỨU
TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN
TỈNH BẠC LIÊU**

**Chuyên ngành: Kế toán
Mã số: 60340301**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:
PGS.TS. BÙI VĂN DƯƠNG**

Tp. Hồ Chí Minh - Năm 2015

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi, các số liệu được trình bày trong luận văn là hoàn toàn trung thực. Các đánh giá và kết luận trong luận văn chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào.

TÁC GIẢ LUẬN VĂN

Nguyễn Văn Ngoan

MỤC LỤC

TRANG PHỤ BÌA

LỜI CAM ĐOAN

MỤC LỤC

DANH MỤC KÝ HIỆU CÁC CHỮ VIẾT TẮT

DANH MỤC CÁC BẢNG

DANH MỤC CÁC HÌNH VẼ, ĐỒ THỊ

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài	1
2. Tổng quan về các nghiên cứu trước	2
3. Mục đích nghiên cứu của đề tài luận văn	5
4. Phương pháp nghiên cứu sử dụng trong luận văn	5
4.1. Nguồn thu thập dữ liệu	5
4.2. Cách thức thu thập dữ liệu	6
5. Phạm vi và đối tượng nghiên cứu của luận văn	6
5.1. Phạm vi nghiên cứu của luận văn	6
5.2. Đối tượng nghiên cứu của luận văn	7
6. Những đóng góp của đề tài	7
7. Kết cấu của luận văn	7
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH THEO QUY ĐỊNH CỦA QUỐC TẾ VÀ VIỆT NAM	8

1.1. Chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán Việt Nam về tài sản cố định	8
1.1.1. Chuẩn mực kế toán quốc tế về tài sản cố định	8
1.1.2. Chuẩn mực kế toán Việt Nam về tài sản cố định	11
1.2. Hạch toán tài sản cố định trong chế độ kế toán Việt Nam	16
1.2.1. Chế độ kế toán Việt Nam khi hình thành chuẩn mực kế toán	16
1.2.2. Những điểm mới về kế toán tài sản cố định trong TT 200/2014/ TT – BTC về chế độ kế toán DN	19
1.2.3. Đánh giá những thay đổi về hạch toán tài sản cố định trong TT 200/2014/ TT – BTC	21
1.2.4. Hạch toán TSCĐ trong DN	23
1.2.4.1. Hạch toán tình hình biến động tăng TSCĐ	23
1.2.4.2. Hạch toán tình hình biến động giảm TSCĐ	24
1.2.4.3. Hạch toán sửa chữa TSCĐ	25
1.2.4.4. Hạch toán khấu hao TSCĐ	26
1.3. Thông tin kế toán với việc đánh giá trình độ quản lý, sử dụng tài sản cố định trong doanh nghiệp.....	27
1.3.1. Yêu cầu quản lý TSCĐ trong tiến trình hội nhập	27
1.3.2. Thông tin kế toán với việc đánh giá trình độ quản lý, sử dụng tài sản cố định trong doanh nghiệp.....	29
1.4. So sánh CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về tài sản cố định	32
1.5. Kinh nghiệm một số nước về hạch toán tài sản cố định	41

1.5.1. Kế toán Mỹ về tài sản cố định	41
1.5.2. Kế toán Pháp tài sản cố định	43
1.5.3. Bài học kinh nghiệm đối với Việt Nam	45
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1	46
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN TỈNH BẠC LIÊU	47
2.1. Đặc điểm kế toán tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu	47
2.1.1. Giới thiệu về các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu	48
2.1.2. Đặc điểm bộ máy kế toán tại các doanh nghiệp thủy sản	49
2.2. Thực trạng hạch toán kế toán TSCĐ tại các DN thủy sản	50
2.2.1. Đặc điểm tài sản cố định trong các doanh nghiệp thủy sản	50
2.2.2. Tình hình hạch toán tài sản cố định trên phương diện kế toán tài chính	51
2.3. Thực trạng quản lý và sử dụng tài sản cố định tại các doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu	56
2.3.1. Tình hình quản lý TSCĐ tại các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu	56
2.3.2. Đánh giá hiệu quả sử dụng TSCĐ tại các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu	58
2.4. Đánh giá thực trạng kế toán tài sản cố định trong các doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu	60
2.4.1. Những mặt đạt được	
2.4.2. Những hạn chế và nguyên nhân	

..... 61 KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

..... 63

CHƯƠNG 3: PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH Ở CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN TỈNH BẠC LIÊU TRONG

TIẾN TRÌNH HỘI NHẬP
64

3.1. Định hướng phát triển hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp

thủy sản tỉnh Bạc Liêu

..... 64

3.1.1. Triển vọng xuất khẩu ngành thủy sản

..... 64 3.1.2. Quan điểm, định hướng
và mục tiêu đến năm 2020 64

3.2. Quan điểm về việc hoàn thiện kế toán TSCĐ trong ngành thủy sản Việt Nam

trong tiến trình hội nhập

..... 65

3.3. Yêu cầu hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản trong

tiến trình hội nhập

..... 66

3.4. Giải pháp hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản
trong tiến

trình hội nhập
67

3.5. Một số kiến nghị hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy

sản trong tiến trình hội nhập

..... 75

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3
77

PHẦN

KẾT

LUẬN

..... 78

TÀI LIỆU THAM KHẢO
PHỤ LỤC

DANH MỤC KÝ HIỆU CÁC CHỮ VIẾT TẮT BẰNG TIẾNG ANH

Chữ viết tắt	Tên đầy đủ tiếng Anh	Tên đầy đủ tiếng Việt
ACRS	Accelerated Cost Recovery System	Hệ thống hoàn vốn nhanh
ACCA	Association of Chartered Certified Accountants	Hiệp hội kế toán công chứng Anh quốc
AFTA	ASEAN Free Trade Area	Khu vực Mậu dịch Tự do ASEAN
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	Hiệp hội kế toán viên công chứng của Mỹ
ASC	Accounting standards committee	Cơ quan soạn thảo chuẩn mực quốc gia
ASEAN	Association of Southeast Asian Nations	Hiệp hội các Quốc gia Đông Nam Á
EU	European Union	Liên minh Châu Âu
EC	European Commission	Ủy ban Châu Âu
FASB	Financial Accounting Standards Board	Hội đồng chuẩn mực kế toán tài chính (Hoa kỳ)
FTA	Free Trade Area	Hiệp định thương mại tự do
GDP	Gross Domestic Product	Tổng sản phẩm nội địa
GTGT		Thuế giá trị gia tăng
IAS	International Accounting Standard	Chuẩn mực kế toán quốc tế
IASB	International Accounting Standards Board	Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế
IASC	International Accounting Standards Committee	Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế
IFAC	International Federation of Accountant	Liên đoàn Kế toán Quốc tế
IFRIC	International Financial Reporting Interpretations Committee.	Hội đồng hướng dẫn báo cáo tài chính quốc tế

IFRS	International Financial Reporting Standard	Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế
IOSCO	International Organization of Securities Commissions	Tổ chức Quốc tế các Ủy ban Chứng khoán
IRR	Internal Rate of Return	Tỷ suất hoàn vốn nội bộ
MACRS	Modified Accelerated Cost Recovery System	Hệ thống hoàn vốn nhanh đã điều chỉnh
NPV	Net Present Value	Giá trị hiện tại thuần
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development	Tổ chức hợp tác và phát triển kinh tế
TPP	Trans-Pacific Strategic Economic Partnership Agreement	Hiệp định thương mại xuyên Thái Bình Dương
VAS	Vietnamese Accounting Standard	Chuẩn mực kế toán Việt Nam
UN	United Nations	Liên hợp quốc
US SEC	U.S Securities And Exchange Commission	Ủy ban chứng khoán và sàn giao dịch Mỹ
WTO	World Trade Organization	Tổ chức Thương mại Thế giới

DANH MỤC KÝ HIỆU CÁC CHỮ VIẾT TẮT BẰNG TIẾNG VIỆT

Chữ viết tắt	Tên đầy đủ tiếng Việt
BCTC	Báo cáo tài chính
BĐSDT	Bất động sản đầu tư
CCDC	Công cụ dụng cụ
CMKT	Chuẩn mực kế toán
DN	Doanh nghiệp
ĐT CSH	Nguồn vốn đầu tư chủ sở hữu
ĐTPT	Quỹ đầu tư phát triển
KTPL	Quỹ khen thưởng, phúc lợi
TNHH MTV	Công ty TNHH một thành viên
TK	Tài khoản
TT - BTC	Thông tư Bộ tài chính

TS	Tài sản
TSBĐ	Tài sản bất động
TSCĐ	Tài sản cố định
TSCĐHH	Tài sản cố định hữu hình
TSCĐVH	Tài sản cố định vô hình
SCL	Sửa chữa lớn
SXKD	Sản xuất kinh doanh
XDCB	Xây dựng cơ bản
XNK	Xuất nhập khẩu

DANH MỤC CÁC BẢNG

Bảng 1.1: So sánh CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về tài sản cố định	33
Bảng 2.1: Sản lượng các mặt hàng thủy sản của tỉnh Bạc Liêu 2010 - 2014	47
Bảng 2.2: Cơ cấu từng loại TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014	50
Bảng 2.3: Thời gian khấu hao ước tính của TSCĐ tại các DN thủy sản	52
Bảng 2.4: Tỷ trọng TSCĐ trong tổng tài sản của một số DN thủy sản năm 2014	56
Bảng 2.5: Hệ số hao mòn TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014	58
Bảng 2.6: Tỷ suất đầu tư TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014	59
Bảng 2.7: Tỷ suất tự tài trợ của TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014	59

DANH MỤC CÁC HÌNH VẼ, BIỂU ĐỒ, SƠ ĐỒ

Hình 2.1: Số lượng doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu
..... 48

Sơ đồ 2.1: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung
..... 49

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Tài sản cố định (TSCĐ) là những cơ sở vật chất không thể thiếu trong nền kinh tế cũng như trong mọi hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD) của doanh nghiệp (DN). TSCĐ quyết định hoạt động sản xuất, khối lượng và chất lượng sản phẩm từ đó ảnh hưởng tới sự hoạt động và phát triển của DN.

Trong tiến trình hội nhập xu thế cạnh tranh là tất yếu, để có thể tồn tại và phát triển trong môi trường mang tính cạnh tranh cao đòi hỏi các DN phải không ngừng nâng cao năng lực cạnh tranh của mình. Muốn vậy DN phải điều tra nắm bắt nhu cầu thị trường, từ đó lựa chọn quy trình công nghệ sản xuất, máy móc thiết bị phù hợp tạo ra cơ sở vật chất kỹ thuật hiện đại, đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của người tiêu dùng. Do đó việc đổi mới và nâng cấp TSCĐ trong DN để theo kịp sự phát triển của xã hội là một vấn đề được đặt lên hàng đầu. Bởi vì nhờ có đổi mới máy móc thiết bị, cải tiến quy trình công nghệ DN mới có thể tăng năng suất lao động, nâng cao chất lượng sản phẩm, hạ giá thành, đảm bảo cho sản phẩm của DN có uy thế cạnh tranh chiếm lĩnh thị trường.

Bạc Liêu là một tỉnh thuộc miền đất cực Nam của tổ quốc Việt Nam với bờ biển dài 56 km, diện tích vùng biển 4 vạn km². Động vật biển rất phong phú về trữ lượng và giá trị. Trong những năm gần đây ngành chế biến thủy sản của tỉnh Bạc Liêu được phát triển mạnh, đóng góp đáng kể vào sự phát triển kinh tế tỉnh Bạc Liêu.

Ngành thủy sản có TSCĐ chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản và là bộ phận không thể thiếu đối với quá trình hoạt động và phát triển của các DN thủy sản. Trong tiến trình hội nhập, các DN thủy sản đứng trước sự cạnh tranh gay gắt về chất lượng sản phẩm để đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của khách hàng, vì vậy nâng cấp và trang bị TSCĐ để phục vụ cho quá trình sản xuất trong giai đoạn này là tất yếu. Một yêu cầu đặt ra là phải quản lý tốt TSCĐ trong DN, muốn vậy công tác kế toán TSCĐ trong DN phải được tổ chức chặt chẽ và khoa học, phù hợp với thông lệ quốc tế, với chuẩn mực

và chế độ kế toán phù hợp với khả năng điều kiện của DN và đáp ứng được yêu cầu quản lý. Bởi lẽ làm tốt công tác kế toán TSCĐ không chỉ giúp DN quản lý TSCĐ cả về số lượng và giá trị mà còn giúp DN có cơ sở đáng tin cậy để đánh giá hiệu quả sử dụng tài sản từ đó có các quyết định đầu tư phù hợp.

Trong những năm qua các DN nước ta nói chung và các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nói riêng đã có những nỗ lực đáng ghi nhận trong việc tiếp thu chuẩn mực kế toán (CMKT) quốc tế và hoàn thiện chế độ kế toán TSCĐ để đáp ứng yêu cầu của quá trình hội nhập kinh tế. Tuy nhiên ở DN thủy sản vẫn còn những bất cập, hạn chế như chưa có sự quản lý một cách khoa học về TSCĐ để nâng cao hiệu quả sử dụng của TSCĐ phục vụ cho hoạt động SXKD, chưa sử dụng đúng công suất của TSCĐ, do đó việc giảm giá thành sản phẩm vẫn chưa đạt mục tiêu mong muốn. Về công tác kế toán TSCĐ tại các DN thủy sản còn nhiều tồn tại cần hoàn thiện như cách phân loại TSCĐ chưa thống nhất với tính chất tham gia của TSCĐ, phương pháp khấu hao TSCĐ chưa hợp lý, việc quản lý và phân cấp quản lý TSCĐ ở các DN thủy sản chưa được thuận lợi cho công tác đánh giá hiệu quả TSCĐ.

Thông tư 200/2014/TT – BTC ngày 22/12/2014 về hướng dẫn chế độ kế toán DN thay thế Quyết định 15/2006/QĐ – BTC có những chuyển biến tích cực, trong đó có những điểm mới có liên quan đến hạch toán TSCĐ của DN. Thông tư 200/2014/TT – BTC ra đời đã đưa kế toán Việt Nam tiến thêm một bước trong tiến trình hội nhập kế toán quốc tế.

Xuất phát từ thực trạng đó tác giả luận văn đã lựa chọn đề tài *“Hoàn thiện kế toán tài sản cố định trong tiến trình hội nhập – Nghiên cứu tại các doanh nghiệp thủy sản Tỉnh Bạc Liêu”* cho luận văn thạc sĩ của mình góp phần giải quyết những bất cập còn tồn tại thuộc về nghiên cứu.

2. Tổng quan về các nghiên cứu trước

□ Trước đây đã có nhiều đề tài nghiên cứu về TSCĐ nhưng các nghiên cứu ở các giác độ khác nhau, lĩnh vực ứng dụng cũng hoàn toàn khác nhau. Về các nghiên cứu trong nước như:

- Các luận án tiến sĩ:

Về hạch toán TSCĐ, luận án *“Hoàn thiện kế toán TSCĐ trong các DN thương mại nước ta”* của tác giả Nguyễn Tuấn Duy (1999) đã phân tích được thực trạng hạch toán TSCĐ của các DN thương mại Việt Nam, trong đó trình bày và phân tích các loại hình kế toán cơ bản và ảnh hưởng của các loại hình kế toán đến kế toán TSCĐ trong DN. Trên cơ sở phân tích thực trạng kế toán TSCĐ trong DN thương mại Nguyễn Tuấn Duy đã đưa ra những giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán TSCĐ trong DN thương mại như: Hoàn thiện kế toán TSCĐ theo hợp đồng thuê tài chính, hoàn thiện kế toán trao đổi TSCĐ, hoàn thiện kế toán cầm cố và thế chấp TSCĐ, hoàn thiện kế toán khấu hao TSCĐ, hoàn thiện kế toán TSCĐ liên doanh và hoàn thiện kế toán sửa chữa TSCĐ. Nghiên cứu của tác giả chỉ thực hiện trong các DN thương mại, các loại hình DN khác thì chưa được đề cập đến.

Về hạch toán TSCĐ trong từng lĩnh vực sản xuất, *“Hoàn thiện hạch toán TSCĐ nhằm tăng cường quản lý TSCĐ trong các DN xây dựng Việt Nam”* của tác giả Trần Văn Thuận (2008) đã hệ thống hóa những vấn đề lý luận về TSCĐ trong các DN, nêu lên thực trạng hạch toán TSCĐ trong các DN xây dựng Việt Nam, đưa ra phương hướng và giải pháp hoàn thiện hạch toán TSCĐ nhằm tăng cường quản lý TSCĐ trong các DN xây dựng Việt Nam, trong đó nêu ra các giải pháp hoàn thiện hạch toán TSCĐ trên phương diện kế toán tài chính và kế toán quản trị, các giải pháp hoàn thiện kế toán và nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ trong các DN xây dựng. Luận án đã tập trung nghiên cứu toàn bộ công tác hạch toán TSCĐ, trong đó phương diện kế toán quản trị

TSCĐ chưa được giải quyết một cách triệt để vì luận án đề cập đến cả phương diện kế toán tài chính, kế toán quản trị TSCĐ và hiệu quả sử dụng TSCĐ.

Nghiên cứu về hình thái TSCĐ, Nguyễn Thị Thu Liên (2009) đã nghiên cứu về *“Hoàn thiện kế toán tài sản cố định hữu hình của các DN Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế”*. Trên cơ sở phân tích thực trạng kế toán tài sản cố định hữu hình (TSCĐHH) của các DN Việt Nam, tác giả đã đưa ra các giải pháp phù hợp cho các DN nhằm hoàn thiện công tác kế toán TSCĐHH trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế.

- Các luận văn thạc sĩ:

+ *“Hoàn thiện tổ chức hạch toán TSCĐ đối với việc nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ tại các DN thuộc Tổng công ty cổ phần xây dựng hạ tầng Sông Đà”* của tác giả Nguyễn Thị Lan Hương (2008).

+ *“Hoàn thiện tổ chức kế toán TSCĐ với việc nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ trong các trường Đại học Thái Nguyên”* của tác giả Đặng Quỳnh Chi (2008).

+ *“Hoàn thiện kế toán TSCĐ với việc nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ tại tập đoàn than - khoáng sản Việt Nam”* của tác giả Trần Thị Thanh Hương (2007).

□ Một số công trình nghiên cứu về kế toán TSCĐ ở nước ngoài, có thể kể đến các công trình sau:

- Lockridge, Theopolis Maurice (2004) tập trung phân tích hạch toán TSCĐ trong DN vận tải.
- Cowe Falls, Lynne Gradon (2004) trình bày phương pháp đánh giá TSCĐ trong DN. Trong đánh giá TSCĐ, Cowe Falls, Lynne Gradon (2004) đã đề cập đến 2 phương pháp: Phương pháp đánh giá TSCĐ trên

cơ sở quá khứ sử dụng chi phí giá gốc và phương pháp đánh giá TSCĐ trên cơ sở hiện hành sử dụng chi phí thay thế hiện hành.

Trên cơ sở tìm hiểu về các đề nghiên cứu có liên quan đến hạch toán TSCĐ, tác giả luận văn nhận thấy rằng các nghiên cứu trước đã có những đóng góp đáng kể trong công tác kế toán nói chung và hạch toán TSCĐ nói riêng lúc bấy giờ. Tuy nhiên trong thời kỳ hội nhập quốc tế các DN cần hoàn thiện hơn công tác kế toán TSCĐ để nâng cao năng lực cạnh tranh. Đặc biệt ngành thủy sản là ngành kinh tế chủ yếu của tỉnh Bạc Liêu và việc nghiên cứu về TSCĐ tại các DN ngành thủy sản chưa được thực hiện. Với ý nghĩa đó đề tài nghiên cứu về TSCĐ tại các DN thủy sản hiện nay là hết sức cần thiết.

3. Mục đích nghiên cứu của đề tài luận văn

Hệ thống hóa, khái quát và làm rõ bản chất của TSCĐ trong DN đồng thời làm rõ các nội dung phục vụ cho công tác quản lý và kế toán TSCĐ ở các DN trong tiến trình hội nhập.

Tìm hiểu các CMKT quốc tế về TSCĐ, so sánh và phân tích sự khác biệt giữa CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về TSCĐ. Học tập kinh nghiệm của các nước có nền kinh tế thị trường phát triển trong việc hạch toán TSCĐ nhằm rút ra những bài học kinh nghiệm cho Việt Nam.

Tìm hiểu những điểm mới liên quan đến TSCĐ trong Thông tư 200/2014/TT – BTC và ảnh hưởng của những thay đổi đến hạch toán kế toán tại các DN. Từ đó tạo cơ sở về mặt thực tiễn cho việc hoàn thiện kế toán TSCĐ cho các DN nói chung và các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nói riêng, đồng thời làm rõ thực trạng vấn đề nghiên cứu tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu hiện nay.

Đưa ra phương hướng và giải pháp hoàn thiện nhằm tăng cường quản lý và hiệu quả sử dụng TSCĐ trong các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu trong tiến trình hội nhập.

4. Phương pháp nghiên cứu sử dụng trong luận văn

Trong quá trình thực hiện luận văn tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính là chủ yếu. Phương pháp quy nạp, diễn giải để phân tích vấn đề trên khía cạnh toàn diện và cụ thể, có hệ thống đảm bảo tính logic của vấn đề nghiên cứu. Phương pháp thống kê, phân tích kinh tế, tổng hợp và so sánh để phân tích vai trò của TSCĐ đối với hoạt động SXKD của DN. Vai trò của DN thủy sản trong nền kinh tế cũng như thực trạng hạch toán TSCĐ của các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu.

4.1. Nguồn thu thập dữ liệu

Để làm rõ thực trạng quản lý tài sản tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu, nguồn cung cấp thông tin chủ yếu là từ các DN bao gồm hệ thống sổ sách, báo cáo, ý kiến của cán bộ kế toán trong DN... Qua đó, tác giả có thể thu thập trực tiếp các dữ liệu cần thiết, cụ thể, chi tiết theo đúng nhu cầu nghiên cứu. Đây chính là những thông tin sơ cấp, cung cấp những hiểu biết về hiện trạng quản lý tài sản tại các DN.

Bên cạnh thông tin từ DN, tác giả còn tìm kiếm dữ liệu qua các tổ chức cung cấp thông tin chuyên nghiệp như cơ quan thống kê, cơ quan thuế, sở Kế hoạch đầu tư, sở Nông nghiệp và phát triển nông thôn... Thông tin từ các nguồn này có tác dụng bổ sung, đối chiếu với thông tin thu thập được từ DN.

4.2. Cách thức thu thập dữ liệu

❖ Phỏng vấn sâu cán bộ phụ trách chuyên môn của DN

Đây là cách tác giả sử dụng nhiều loại câu hỏi khác nhau để tìm hiểu người được phỏng vấn. Cụ thể, trong trường hợp này, người được phỏng vấn sẽ cho biết tình hình quản lý tài sản thực tế tại DN của mình, đồng thời lý giải về các quyết định, cũng như bày tỏ quan điểm về khó khăn, thuận lợi trong quá trình thực hiện.

❖ Quan sát trực tiếp tại DN

Cách này được tiến hành kết hợp với phỏng vấn sâu để tiết kiệm nguồn lực. Dưới sự hướng dẫn của cán bộ quản lý DN, tác giả luận văn trực tiếp quan sát cách thức tổ chức quản lý tài sản tại DN. Trong quá trình đó, có thể kết hợp trao đổi để làm rõ thêm những vấn đề cần biết.

❖ **Nghiên cứu tại bàn**

Đây là cách đọc và chắt lọc thông tin từ các nguồn tài liệu đã tìm kiếm có liên quan tới quản lý tài sản tại các DN. Dữ liệu thu được được sắp xếp theo các chủ đề cụ thể, sau đó đối chiếu, so sánh giữa các nguồn cung cấp để lựa chọn thông tin đáng tin cậy và có ý nghĩa trong nghiên cứu.

5. Phạm vi và đối tượng nghiên cứu của luận văn

5.1. Phạm vi nghiên cứu của luận văn

Phạm vi nghiên cứu của luận văn được giới hạn trên những khía cạnh sau:

- Luận văn tập trung nghiên cứu thực trạng hạch toán TSCĐ của các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu.
- DN thủy sản được đề cập trong luận văn thuộc loại hình công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn và DN tư nhân có quy mô TSCĐ lớn (từ 5 tỷ trở lên). Do ngành thủy sản có rất nhiều lĩnh vực sản xuất (nuôi trồng thủy sản, khai thác thủy sản, các dịch vụ liên quan đến ngành thủy sản và chế biến thủy sản...) nên luận văn tập trung nghiên cứu và khảo sát các DN thủy sản thuộc nhóm chế biến thủy sản do đối tượng này có số lượng DN trên địa bàn nhiều và có tiềm năng phát triển lớn.

- TSCĐ được đề cập trong luận văn bao gồm các TSCĐ phục vụ cho quá trình SXKD trong DN thủy sản, không bao gồm các TSCĐ sử dụng cho mục đích ngoài sản xuất trong DN thủy sản.
- Do đặc thù của ngành thủy sản, tài sản cố định hữu hình (TSCĐHH) chiếm tỷ trọng lớn trong tổng TSCĐ và có nhiều sự biến động trong quá trình hoạt động SXKD nên luận văn tập trung phân tích sâu về TSCĐHH.

5.2. Đối tượng nghiên cứu của luận văn

- Luận văn nghiên cứu các vấn đề tổng quan về TSCĐ và yêu cầu về quản lý TSCĐ, nội dung hạch toán và quản lý TSCĐ trong DN.
- Luận văn nghiên cứu CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về TSCĐ.
- Nghiên cứu tìm hiểu về những điểm mới liên quan đến TSCĐ trong Thông tư 200/2014/TT về chế độ kế toán DN.
- Thực trạng hạch toán TSCĐ của các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu hiện nay.

6. Những đóng góp của đề tài

Luận văn trình bày một cách có hệ thống về hạch toán TSCĐ trong DN trên phương diện kế toán tài chính.

Luận văn khái quát và phân tích các CMKT liên quan đến TSCĐ và kinh nghiệm của một số nước có nền kinh tế thị trường phát triển trong hạch toán TSCĐ từ đó rút ra

kinh nghiệm trong hạch toán TSCĐ của các DN Việt Nam nói chung và DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nói riêng.

Luận văn đi sâu tìm hiểu và phân tích những điểm mới liên quan đến TSCĐ trong Thông tư 200/2014/TT – BTC. Góp phần giải quyết những vướng mắc về hạch toán TSCĐ trong các DN.

Khảo sát thực trạng kế toán TSCĐ của các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu, từ đó đề xuất phương hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kế toán TSCĐ phù hợp với tình hình thực tế của các DN trong tiến trình hội nhập.

7. Kết cấu của luận văn

Ngoài phần mở đầu, phần kết luận, nội dung của luận văn gồm 3 chương:

Chương 1: Những vấn đề chung về kế toán tài sản cố định theo chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán Việt Nam

Chương 2: Thực trạng kế toán tài sản cố định trong các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu hiện nay

Chương 3: Phương hướng và giải pháp hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu trong tiến trình hội nhập

CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH THEO QUY ĐỊNH CỦA QUỐC TẾ VÀ VIỆT NAM

1.1. Chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán Việt Nam về tài sản cố định

1.1.1. Chuẩn mực kế toán quốc tế về tài sản cố định

CMKT quốc tế là những quy định và hướng dẫn về các nguyên tắc, phương pháp kế toán có tính khuôn mẫu, nền tảng chung cho các quốc gia trong việc ghi chép và trình bày hệ thống BCTC.

Hệ thống CMKT quốc tế có các chuẩn mực IAS 16 (Nhà xưởng máy móc thiết bị), IAS 17 (tài sản thuê), IAS 36 (giảm giá trị tài sản) và IAS 38 (tài sản vô hình) liên quan đến TSCĐ.

IAS 16 và IAS 38

Nội dung chuẩn mực IAS 16 và IAS 38 trình bày các khái niệm, phương pháp xác định giá trị ban đầu, giá trị sau ghi nhận ban đầu và phương pháp hạch toán, phương pháp khấu hao đối với nhà xưởng, máy móc, thiết bị, tài sản vô hình và phương pháp trình bày các chỉ tiêu liên quan trên hệ thống BCTC.

Nhà xưởng, máy móc, thiết bị và tài sản vô hình được ghi nhận là TSCĐ khi thỏa mãn đồng thời hai tiêu chuẩn: Chắc chắn DN thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản và giá trị tài sản đối với DN được tính toán một cách đáng tin cậy. Việc xác định một khoản chi được ghi nhận là tài sản hay chi phí sẽ ảnh hưởng đáng kể đến báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của DN.

Giá trị ban đầu của nhà xưởng, máy móc và thiết bị bao gồm giá mua, thuế nhập khẩu và các loại thuế không được hoàn lại và các khoản chi phí liên quan đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng, các khoản chiết khấu và khấu trừ trên giá mua tài sản. Các chi phí hành chính và các chi phí chạy thử, chi phí phát sinh trước khi sử dụng cũng không được tính vào giá trị của nhà xưởng, máy móc và thiết bị trừ khi chúng liên quan đến việc đưa tài sản vào trạng thái làm việc như hiện tại. Giá trị của tài sản tự xây dựng được xác định tương đương với các chi phí sản xuất ra sản phẩm để bán, các chi phí vật tư lãng phí, lao động sử dụng vượt quá mức bình thường trong quá trình xây dựng không được tính vào nguyên giá của tài sản.

Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được hạch toán tăng giá trị tài sản khi các chi phí này làm tăng lợi ích kinh tế mà tài sản đó có thể mang lại lợi ích kinh tế cho DN hoặc thực sự cải thiện trạng thái hiện hữu của tài sản so với trạng thái ban đầu của nó. Các chi phí sửa chữa bảo dưỡng nhà xưởng, máy móc và thiết bị nhằm khôi phục khả năng mang lại lợi ích kinh tế của tài sản được ghi nhận là chi phí.

Về khấu hao, giá trị có thể khấu hao của nhà xưởng, máy móc và thiết bị cần được phân bổ một cách có hệ thống trong thời gian sử dụng hữu ích của nó. Giá trị khấu hao trong mỗi kỳ được hạch toán vào chi phí trừ khi chúng được tính vào giá trị kế toán của tài sản khác. Phương pháp khấu hao thể hiện cách thức mà DN đạt được lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản. Các phương pháp tính khấu hao bao gồm: phương pháp khấu hao tuyến tính, phương pháp khấu hao giảm dần và phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm sản xuất. Phương pháp tính khấu hao đối với mỗi tài sản cần được thực hiện thống nhất qua các kỳ kế toán trừ khi có sự thay đổi trong cách thức sử dụng tài sản. Đối với tài sản vô hình nếu cách thức mang lại lợi ích kinh tế từ việc sử dụng tài sản không thể xác định một cách đáng tin cậy thì phương pháp khấu hao tuyến tính được áp dụng với thời gian sử dụng dự kiến không quá 20 năm kể từ ngày sử dụng tài sản.

Về công bố thông tin, DN cần công bố chính sách kế toán bao gồm: Cơ sở tính toán cho từng loại tài sản, phương pháp và tỷ lệ khấu hao áp dụng đối với từng loại tài sản. Báo cáo thu nhập và thuyết minh cần trình bày chi phí khấu hao của từng loại tài sản và ảnh hưởng của những thay đổi quan trọng trong việc dự tính các loại chi phí có liên quan đến các loại tài sản nhà xưởng và thiết bị. Bảng cân đối và thuyết minh cần trình bày giá trị ghi sổ và khấu hao lũy kế của từng loại tài sản ở đầu kỳ và cuối kỳ, sự biến động của nguyên giá TSCĐ trong kỳ, giá trị tài sản trong quá trình xây dựng, giá trị tài sản dùng để thế chấp và các cam kết về vốn cho việc mua tài sản.

IAS 17 tài sản thuê, phân biệt hợp đồng thuê tài chính và thuê hoạt động.

Thuê tài chính là loại thuê chịu nhiều rủi ro và hưởng lợi ích liên quan đến sở hữu tài sản. Rủi ro bao gồm tổn thất có thể không sử dụng hết công suất, công nghệ lạc hậu và thay đổi thu nhập do điều kiện kinh tế thay đổi, phần hưởng lợi bao gồm các lợi ích thu được trong suốt vòng đời kinh tế của tài sản và những gì thu được từ việc gia tăng giá trị hoặc thu hồi giá trị còn lại của tài sản. Còn thuê hoạt động là hình thức thuê không quy định như thuê tài chính.

Rủi ro gồm có tổn thất tiềm năng do không sử dụng đúng công suất tài sản, công nghệ lạc hậu và thay đổi thu nhập do điều kiện kinh tế thay đổi. Phần lợi ích bao gồm

dự tính hoạt động có lãi trong suốt vòng đời kinh tế của tài sản và những gì thu được nhờ tăng giá trị hoặc chuyển thành tiền của giá trị còn lại.

Về nguyên tắc kế toán, bên đi thuê tài chính ghi nhận tài sản và nợ phải trả theo cùng một số tiền, các chi phí ban đầu liên quan đến hoạt động thuê được vốn hóa vào giá trị tài sản, tiền thuê thanh toán bao gồm tiền lãi thuê và tiền thuê gốc, khấu hao tài sản thuê được thực hiện như IAS 16. Bên thuê hoạt động ghi nhận tiền thuê là một khoản chi phí trong báo cáo thu nhập theo phương pháp đường thẳng.

Bên cho thuê tài chính ghi nhận tài sản cho thuê như một khoản phải thu theo giá trị đầu tư thuần, việc ghi nhận doanh thu tài chính được thực hiện trên cơ sở tỷ lệ sinh lời định kỳ không đổi và giá trị đầu tư thuần, chi phí trực tiếp ban đầu có thể được ghi nhận ngay hoặc phân bổ vào doanh thu tài chính trong thời hạn cho thuê. Bên cho thuê hoạt động phân loại tài sản cho thuê theo tính chất của tài sản, chi phí khấu hao được thực hiện theo IAS 16, thu nhập cho thuê được thực hiện theo phương pháp đường thẳng trong thời gian cho thuê, chi phí trực tiếp ban đầu có thể được ghi nhận ngay hoặc phân bổ vào thu nhập cho thuê trong suốt thời gian cho thuê.

Về công bố thông tin đối với bên đi thuê với hình thức thuê tài chính: Diễn giải khái quát về những thỏa thuận cho thuê quan trọng, phân biệt giữa nợ thuê ngắn hạn và dài hạn. Số tiền thanh toán thuê lại tối thiểu trong tương lai dự tính thu được dưới hình thức cho thuê lại không thể hủy bỏ vào ngày lập bảng cân đối kế toán, tiền cho thuê bất thường được ghi nhận vào thu nhập trong kỳ. Với hình thức thuê hoạt động tiền thuê và thuê lại được ghi nhận vào thu nhập của kỳ hiện tại, tách biệt các khoản tiền thuê tối thiểu, tiền thuê bất thường và thanh toán tiền cho thuê lại.

IAS 36 đề cập đến tổn thất do giảm giá trị tài sản và hạch toán giảm giá trị tài sản.

Vào ngày lập bảng cân đối kế toán, giá trị tài sản có thể thu hồi cần được dự tính nếu có dấu hiệu về sự giảm giá trị của tài sản. Những yếu tố cần xem xét bao gồm dấu hiệu bên ngoài như sự giảm giá thị trường và những thay đổi có thể gây bất lợi cho DN

và dấu hiệu bên trong như bằng chứng về sự lỗi thời của tài sản hoặc tài sản hoạt động không như mong đợi. Giá trị có thể thu hồi của một tài sản được tính toán với giá cao hơn giá bán thuần và giá trị đang sử dụng, trong đó giá bán thuần là số có thể thu được từ giao dịch bán tài sản giữa các bên có đầy đủ hiểu biết và sẵn sàng trao đổi sau khi trừ đi các chi phí có liên quan trực tiếp. Giá trị đang sử dụng là giá trị hiện tại của các dòng tiền trong tương lai dự tính sẽ phát sinh từ việc tiếp tục sử dụng tài sản và thanh lý nó khi hết thời gian sử dụng. Một sự tổn thất do giảm giá trị tài sản sẽ tồn tại bất cứ khi nào mà giá gốc của tài sản vượt giá trị có thể thu hồi của nó. Khi cả giá bán thuần và giá trị đang sử dụng của một tài sản lớn hơn giá gốc của nó thì tài sản không bị giảm giá. Tổn thất do giảm giá trị tài sản cần được ghi nhận trong báo cáo thu nhập và được hạch toán như khoản giảm do đánh giá lại tài sản. Sau khi ghi nhận tổn thất do giảm giá trị tài sản, chi phí khấu hao cần được điều chỉnh tương ứng trên cơ sở giá trị đã điều chỉnh của tài sản.

Về công bố thông tin giá trị được ghi nhận trong báo cáo thu nhập đối với các khoản lỗ do giảm giá. Nếu các khoản lỗ do giảm giá được ghi nhận trong kỳ là trọng yếu về tổng số đối với toàn bộ BCTC, thì công bố diễn giải tóm tắt cho những khoản tài sản chính bị ảnh hưởng, những sự kiện chính và nguyên nhân dẫn đến những khoản lỗ được ghi nhận.

Như vậy IAS đã đề cập toàn diện, đầy đủ các vấn đề tài chính, kế toán liên quan đến TSCĐ trong DN. Từ nhà xưởng, máy móc thiết bị, tài sản vô hình, thuê tài sản đến tổn thất do giảm giá trị tài sản.

1.1.2. Chuẩn mực kế toán Việt Nam về tài sản cố định

Chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) được xây dựng dựa trên các CMKT quốc tế theo nguyên tắc vận dụng có chọn lọc thông lệ quốc tế, phù hợp với đặc điểm nền kinh tế và trình độ quản lý của DN Việt Nam tại thời điểm ban hành chuẩn mực. Việc được xây dựng dựa trên các CMKT quốc tế là nhằm đảm bảo hệ thống CMKT Việt

Nam góp phần nâng cao tính công khai, minh bạch trong BCTC của các DN, phản ánh được các giao dịch của nền kinh tế thị trường, đáp ứng yêu cầu hội nhập. Hệ thống CMKT Việt Nam có các CMKT liên quan đến TSCĐ như sau:

VAS 03: Tài sản cố định hữu hình

VAS 03 được ban hành vào ngày 31/12/2001 theo QĐ số 149/2001/QĐ - BTC và thông tư số 161/2007/TT - BTC. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán đối với TSCĐHH.

Tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐHH: Các tài sản được ghi nhận là TSCĐHH phải thỏa mãn đồng thời tất cả bốn (4) tiêu chuẩn ghi nhận sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy
- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành

Xác định giá trị ban đầu: TSCĐHH phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Nguyên giá TSCĐHH mua sắm bao gồm giá mua (trừ (-) các khoản được chiết khấu thương mại hoặc giảm giá), các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như chi phí chuẩn bị mặt bằng, chi phí vận chuyển và bốc xếp ban đầu, chi phí lắp đặt, chạy thử (trừ (-) các khoản thu hồi về sản phẩm, phế liệu do chạy thử), chi phí chuyên gia và các chi phí liên quan trực tiếp khác.

Đối với TSCĐHH hình thành do đầu tư xây dựng theo phương thức giao thầu, nguyên giá là giá quyết toán công trình đầu tư xây dựng, các chi phí liên quan trực tiếp khác và lệ phí trước bạ (nếu có). Trường hợp mua TSCĐHH là nhà cửa, vật kiến trúc

gắn liền với quyền sử dụng đất thì giá trị quyền sử dụng đất phải được xác định riêng biệt và ghi nhận là TSCĐVH.

Trường hợp TSCĐHH mua sắm được thanh toán theo phương thức trả chậm, nguyên giá TSCĐ đó được phản ánh theo giá mua trả ngay tại thời điểm mua. Khoản chênh lệch giữa tổng số tiền phải thanh toán và giá mua trả ngay được hạch toán vào chi phí theo kỳ hạn thanh toán.

Các khoản chi phí phát sinh như chi phí quản lý hành chính, chi phí sản xuất chung, chi phí chạy thử và các chi phí khác... nếu không liên quan trực tiếp đến việc mua sắm và đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng thì không được tính vào nguyên giá TSCĐHH. Các khoản lỗ ban đầu do máy móc không hoạt động đúng như dự tính được hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ.

Các chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu được ghi tăng nguyên giá của tài sản nếu các chi phí này chắc chắn làm tăng lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó. Các chi phí phát sinh không thỏa mãn điều kiện trên phải được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ.

Giá trị phải khấu hao của TSCĐHH được phân bổ một cách có hệ thống trong thời gian sử dụng hữu ích của chúng. Phương pháp khấu hao phải phù hợp với lợi ích kinh tế mà tài sản đem lại cho DN. Số khấu hao của từng kỳ được hạch toán vào chi phí SXKD trong kỳ. Ba phương pháp khấu hao TSCĐHH gồm:

- Phương pháp khấu hao đường thẳng
- Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần
- Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm

Theo phương pháp khấu hao đường thẳng, số khấu hao hàng năm không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Theo phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần, số khấu hao hàng năm giảm dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm dựa trên tổng số đơn vị sản

phẩm ước tính tài sản có thể tạo ra. Phương pháp khấu hao do DN xác định để áp dụng cho từng TSCĐHH phải được thực hiện nhất quán, trừ khi có sự thay đổi trong cách thức sử dụng tài sản đó. DN không được tiếp tục tính khấu hao đối với những TSCĐHH đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn còn sử dụng vào hoạt động SXKD.

Về công bố thông tin trong BCTC phải trình bày theo từng loại TSCĐHH về những thông tin như: Phương pháp xác định nguyên giá TSCĐHH, phương pháp khấu hao, thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao, nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại vào đầu năm và cuối kỳ. Bản thuyết minh BCTC phải trình bày các thông tin về tình hình tăng giảm nguyên giá, hao mòn lũy kế, giá trị còn lại của TSCĐHH, TSCĐHH tạm thời không được sử dụng, TSCĐHH đang chờ thanh lý...

VAS 04: Tài sản cố định vô hình

VAS 04 được ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ - BTC. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán TSCĐVH. Một tài sản vô hình được ghi nhận là TSCĐVH phải thỏa mãn đồng thời định nghĩa về TSCĐVH và bốn (4) tiêu chuẩn ghi nhận:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy
- Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành

TSCĐVH phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN nhưng không được ghi nhận là TSCĐVH thì được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ. Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN gồm chi phí thành lập DN, chi phí đào tạo nhân viên và chi phí quảng cáo phát sinh trong giai đoạn trước hoạt động của DN mới thành lập, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí chuyển dịch địa điểm được ghi nhận là

chi phí SXKD trong kỳ hoặc được phân bổ dần vào chi phí SXKD trong thời gian tối đa không quá 3 năm.

Sau khi ghi nhận ban đầu, trong quá trình sử dụng, TSCĐVH được xác định theo nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại.

Giá trị phải khấu hao của TSCĐVH được phân bổ một cách có hệ thống trong suốt thời gian sử dụng hữu ích ước tính hợp lý của nó. Thời gian tính khấu hao của TSCĐVH tối đa là 20 năm. Việc trích khấu hao được bắt đầu từ khi đưa TSCĐVH vào sử dụng. Có ba (3) phương pháp khấu hao TSCĐVH, gồm:

- Phương pháp khấu hao đường thẳng
- Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần
- Phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm

Về trình bày và công bố thông tin DN phải trình bày theo từng loại TSCĐVH được tạo ra từ nội bộ DN và TSCĐVH được hình thành từ các nguồn khác, về những thông tin như: Phương pháp xác định nguyên giá TSCĐVH, phương pháp khấu hao, thời gian sử dụng hữu ích hoặc tỷ lệ khấu hao, nguyên giá, khấu hao lũy kế và giá trị còn lại vào đầu kỳ và cuối kỳ. Bản thuyết minh BCTC phải trình bày các thông tin như sự tăng giảm của nguyên giá, hao mòn lũy kế của TSCĐVH, giá trị hợp lý của TSCĐVH do Nhà nước cấp, giá trị còn lại của TSCĐVH đã dùng để thế chấp cho các khoản nợ phải trả, giá trị còn lại của TSCĐVH và giải trình khoản chi phí trong giai đoạn nghiên cứu và chi phí trong giai đoạn triển khai đã được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ.

VAS 06: Thuê tài sản

VAS 06 được ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ - BTC. Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán đối với bên thuê và bên cho thuê tài sản, bao gồm thuê tài chính và thuê hoạt động, làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập BCTC.

▪ Thuê tài chính

Bên thuê ghi nhận tài sản thuê tài chính là tài sản và nợ phải trả trên bảng cân đối kế toán với cùng một giá trị bằng với giá trị hợp lý của tài sản thuê tại thời điểm khởi đầu thuê tài sản. Nếu giá trị hợp lý của tài sản thuê cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản thì ghi theo giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu.

Khi trình bày các khoản nợ phải trả về thuê tài chính trong BCTC, phải phân biệt nợ ngắn hạn và nợ dài hạn. Chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính, như chi phí đàm phán ký hợp đồng được ghi nhận vào nguyên giá tài sản đi thuê.

Khi trình bày tài sản thuê trong BCTC phải tuân thủ các quy định của chuẩn mực VAS 03. Bên cho thuê phải ghi nhận giá trị tài sản cho thuê tài chính là khoản phải thu trên bảng cân đối kế toán bằng giá trị đầu tư thuần trong hợp đồng cho thuê tài chính. Các chi phí trực tiếp ban đầu để tạo ra doanh thu tài chính như tiền hoa hồng và chi phí pháp lý phát sinh khi đàm phán ký kết hợp đồng thường do bên cho thuê chi trả và được ghi nhận ngay vào chi phí trong kỳ khi phát sinh hoặc được phân bổ dần vào chi phí theo thời hạn cho thuê tài sản phù hợp với việc ghi nhận doanh thu.

▪ Thuê hoạt động

Bên cho thuê phải ghi nhận tài sản cho thuê hoạt động trên bảng cân đối kế toán theo cách phân loại tài sản của DN. Doanh thu cho thuê hoạt động phải được ghi nhận theo phương pháp đường thẳng trong suốt thời hạn cho thuê.

Chi phí cho thuê hoạt động, bao gồm cả khấu hao tài sản cho thuê, được ghi nhận là chi phí trong kỳ khi phát sinh. Chi phí trực tiếp ban đầu để tạo ra doanh thu từ nghiệp vụ cho thuê hoạt động được ghi nhận ngay vào chi phí trong kỳ khi phát sinh hoặc phân bổ dần vào chi phí trong suốt thời hạn cho thuê phù hợp với việc ghi nhận doanh thu cho thuê hoạt động.

Khấu hao tài sản cho thuê phải dựa trên một cơ sở nhất quán với chính sách khấu hao của bên cho thuê áp dụng đối với những tài sản tương tự, và chi phí khấu hao phải được tính theo quy định của VAS 03 và VAS 04.

Về trình bày và công bố thông tin bên thuê tài sản phải trình bày các thông tin về thuê tài chính như giá trị còn lại của tài sản thuê tại ngày lập BCTC, tiền thuê phát sinh thêm được ghi nhận là chi phí trong kỳ, căn cứ để xác định tiền thuê phát sinh thêm, điều khoản gia hạn thuê hoặc quyền được mua tài sản. Bên thuê tài sản phải trình bày các thông tin về thuê hoạt động như tổng số tiền thuê tối thiểu trong tương lai cho hợp đồng thuê hoạt động không hủy ngang và căn cứ xác định chi phí thuê tài sản phát sinh thêm.

Bên cho thuê tài sản phải trình bày các thông tin về cho thuê tài chính như bảng đối chiếu giữa tổng đầu tư gộp cho thuê tài sản và giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản phải thu vào ngày lập BCTC, doanh thu cho thuê tài chính chưa thực hiện, giá trị còn lại của tài sản thuê không được đảm bảo theo tính toán của bên cho thuê, dự phòng lũy kế cho các khoản phải thu khó đòi về khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu, tiền thuê phát sinh thêm được ghi nhận là doanh thu trong kỳ. Bên cho thuê tài sản phải trình bày các thông tin về cho thuê hoạt động như khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu trong tương lai của các hợp đồng thuê hoạt động không hủy ngang và tổng số tiền thuê phát sinh thêm được ghi nhận là doanh thu trong kỳ.

1.2. Hạch toán tài sản cố định trong chế độ kế toán Việt Nam

1.2.1. Chế độ kế toán Việt Nam khi hình thành chuẩn mực kế toán

Giai đoạn 2000 – 2010

Đây là giai đoạn cải cách, đổi mới hệ thống kế toán nhằm hoàn thiện hệ thống chính sách quản lý kinh tế, đáp ứng nhu cầu hội nhập sâu rộng kinh tế quốc tế. Sự bổ sung hoàn thiện kế toán TSCĐ trong giai đoạn này được đánh dấu bằng những văn bản pháp quy hết sức quan trọng: Luật kế toán Việt Nam được Quốc hội nước Cộng hòa xã

hội chủ nghĩa Việt Nam thông qua ngày 17/6/2003 và được công bố theo lệnh số 12/203/L/CTN của Chủ tịch nước ngày 20/6/2003 để thay thế cho Pháp lệnh kế toán và thống kê đang bộc lộ nhiều hạn chế. Cùng với luật kế toán các văn bản hướng dẫn thi hành luật cũng được ban hành phần nào đáp ứng nhu cầu hoàn thiện pháp luật về kế toán Việt Nam. VAS 03 và VAS 04 được ban hành theo quyết định số 149/2001 QĐ – BTC ngày 31/12/2001 của Bộ tài chính. Việc ban hành Luật kế toán và CMKT trong giai đoạn này cũng là kết quả của quá trình hội nhập quốc tế về kế toán. Yêu cầu đặt ra một chế độ kế toán mới phù hợp hơn được xây dựng trên Luật kế toán và CMKT. Vì vậy Quyết định số 15/2006 QĐ – BTC ngày 20/03/2006 của Bộ tài chính về ban hành chế độ kế toán DN thay thế cho Quyết định số 1141/TC/ CĐKT.

Nhận xét chế độ kế toán tài sản cố định giai đoạn 2000 – 2010

Chế độ kế toán TSCĐ được xây dựng trên cơ sở hệ thống Luật kế toán và các CMKT Việt Nam. Nội dung chủ yếu của chế độ kế toán TSCĐ được quy định tại văn bản: Thông tư 89/2002/ TT- BTC về việc hướng dẫn kế toán 4 CMKT Việt Nam đợt 1. Thông tư 105/2003/ TT- BTC về việc hướng dẫn kế toán 6 CMKT Việt Nam đợt 2, Quyết định số 206/203/ QĐ - BTC ngày 12/12/2003 của bộ tài chính về ban hành chế độ Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ và Quyết định 15/2006/ QĐ - BTC.

Chế độ quy định 4 tiêu chuẩn để ghi nhận 1 TSCĐ đó là: Có thời gian sử dụng từ 1 năm trở lên, có nguyên giá từ 10.000.000 đồng trở lên, nguyên giá xác định một cách đáng tin cậy và tài sản mang lại giá trị lợi ích kinh tế trong tương lai khi sử dụng. TSCĐVH theo hình thái biểu hiện cũng có nhiều thay đổi, trong đó quy định chi phí thành lập DN và những chi phí phát sinh trước hoạt động được ghi nhận hoặc phân bổ vào chi phí SXKD. TSCĐ trong DN tăng có thể do DN tự sản xuất, trao đổi tương tự hoặc không tương tự. Việc xác định nguyên giá TSCĐ trong các trường hợp tăng được quy định cụ thể và chặt chẽ hơn, kể cả các chi phí phát sinh khi hình thành TSCĐ và phát sinh sau ghi nhận ban đầu. TSCĐ thuê tài chính có nhiều thay đổi theo hướng phù

hợp hơn với bản chất giao dịch kinh tế giữa công ty cho thuê và DN đi thuê tài sản. Việc trích khấu hao TSCĐ được đổi mới theo hướng tạo sự chủ động và thuận lợi cho DN trong việc tính đúng và tính đủ chi phí khấu hao và thu hồi vốn tái đầu tư. DN tính khấu hao TSCĐ theo 3 phương pháp là khấu hao đường thẳng, khấu hao theo số dư giảm dần và khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất. Việc tính hoặc thôi tính khấu hao được thực hiện ở ngày sử dụng hoặc thôi sử dụng TSCĐ. Thời gian sử dụng TSCĐVH để tính khấu hao được rút ngắn hơn (tối đa chỉ còn 20 năm).

Có thể nói trong giai đoạn này, sự ra đời của các CMKT Việt Nam trên cơ sở tiếp thu có chọn lọc CMKT quốc tế và việc xây dựng chế độ kế toán trên cơ sở tuân thủ các CMKT đã tạo ra bước đột phá, một nền kế toán đồng bộ hơn và ngày càng phù hợp với yêu cầu hội nhập.

Giai đoạn 2010 đến nay (2015)

Đây là giai đoạn hội nhập sâu rộng của nền kinh tế Việt Nam trên nhiều lĩnh vực, chế độ kế toán có những thay đổi đáng kể đáp ứng nhu cầu hội nhập toàn diện. Sự ra đời của thông tư 45/2013/ TT - BTC về hướng dẫn chế độ quản lý và trích khấu hao TSCĐ. Thông tư 45/2013/ TT - BTC đã quy định cụ thể về TSCĐ và giá trị để nhận là TSCĐ đã thay đổi (từ 30.000.000 đồng trở lên). Đối với các công trình XD CB hoàn thành đưa vào sử dụng đã hạch toán tăng TSCĐ theo giá tạm tính, sau khi quyết toán có sự chênh lệch giữa giá trị tạm tính và giá trị quyết toán, DN phải điều chỉnh lại nguyên giá TSCĐ theo giá trị quyết toán đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt nhưng không phải điều chỉnh lại mức chi phí khấu hao đã trích kể từ thời điểm TSCĐ hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng đến thời điểm quyết toán được phê duyệt. Chi phí khấu hao sau thời điểm quyết toán được xác định trên cơ sở lấy giá trị quyết toán TSCĐ được phê duyệt trừ (-) số đã trích khấu hao đến thời điểm phê duyệt quyết toán TSCĐ chia (:) thời gian trích khấu hao còn lại của TSCĐ theo quy định.

Ngày 22/12/2014, Bộ Tài chính ban hành Thông tư 200/2014/TT - BTC hướng dẫn Chế độ kế toán DN (thay thế cho Quyết định 15/2006/QĐ - BTC ngày 20/03/2006) là một sự kiện quan trọng đánh dấu sự thay đổi lớn về chế độ kế toán DN, đáp ứng nhu cầu hội nhập của nền kinh tế nói chung và trong lĩnh vực kế toán nói riêng.

Nhận xét về chế độ kế toán giai đoạn 2010 – 2015

Có thể nói sự ra đời của Thông tư 200/2014/TT - BTC trên cơ sở tiếp thu có chọn lọc CMKT quốc tế và xây dựng chế độ kế toán trên cơ sở tuân thủ các CMKT đã tạo ra bước phát triển đột phá. Một nền kế toán đồng bộ hơn, tính chuyên nghiệp cao hơn, phù hợp hơn với yêu cầu của quá trình hội nhập quốc tế. Việc rút ngắn khoảng cách giữa CMKT Việt Nam với CMKT quốc tế cho thấy chúng ta đã hòa nhập và đang có hướng đi phù hợp với thị trường khu vực ASEAN nói riêng và thị trường quốc tế nói chung.

Thông tư 200/2014/TT - BTC được đánh giá là phù hợp với thực tiễn, hiện đại và mang tính khả thi, tôn trọng bản chất hơn hình thức. Thông tư được xây dựng trên nền tảng linh hoạt và mở, lấy mục tiêu đáp ứng yêu cầu quản lý, điều hành ra quyết định kinh tế của DN phục vụ nhà đầu tư và chủ nợ làm trọng tâm, không kế toán vì mục đích thuế. Bên cạnh đó các quy định tại thông tư phù hợp với thông lệ quốc tế, tách biệt kỹ thuật kế toán trên tài khoản và BCTC và đặc biệt đề cao trách nhiệm của người hành nghề.

1.2.2. Những điểm mới về kế toán tài sản cố định trong TT 200/2014/ TT – BTC về chế độ kế toán DN.

❖ Nguyên tắc kế toán TSCĐ

Kế toán phân loại TSCĐ và BĐSĐT theo mục đích sử dụng. Trường hợp một tài sản được sử dụng cho nhiều mục đích, ví dụ một tòa nhà hỗn hợp vừa dùng để làm văn phòng làm việc, vừa để cho thuê và một phần để bán thì kế toán phải thực hiện ước tính giá trị hợp lý của từng bộ phận để ghi nhận một cách phù hợp với mục đích sử dụng. Trường hợp một bộ phận trọng yếu của tài sản được sử dụng cho một mục đích

cụ thể nào đó khác với mục đích sử dụng của các bộ phận còn lại thì kế toán căn cứ vào mức độ trọng yếu có thể phân loại toàn bộ tài sản theo bộ phận trọng yếu đó.

Trường hợp có sự thay đổi về chức năng sử dụng của các bộ phận của tài sản thì kế toán được tái phân loại tài sản theo mục đích sử dụng theo quy định của các CMKT có liên quan.

DN không trích khấu hao đối với BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn cho thấy BĐSĐT bị giảm giá so với giá trị thị trường và khoản giảm giá được xác định một cách đáng tin cậy thì DN được đánh giá giảm nguyên giá BĐSĐT và ghi nhận khoản tổn thất vào giá vốn hàng bán (tương tự như việc lập dự phòng đối với hàng hóa bất động sản).

Khi mua TSCĐ nếu được nhận kèm thêm thiết bị, phụ tùng thay thế (phòng ngừa trường hợp hỏng hóc) thì kế toán phải xác định và ghi nhận riêng sản phẩm, phụ tùng thiết bị thay thế theo giá trị hợp lý. Nếu thiết bị, phụ tùng thay thế đủ tiêu chuẩn là TSCĐ thì được ghi nhận là TSCĐ, nếu không đủ tiêu chuẩn của TSCĐ thì ghi nhận là hàng tồn kho. Nguyên giá TSCĐ mua được xác định bằng tổng giá trị của tài sản được mua trừ đi giá trị sản phẩm, thiết bị, phụ tùng thay thế.

❖ Những điểm mới trong kế toán TSCĐHH

Nguyên giá TSCĐHH do mua sắm bao gồm: giá mua (trừ các khoản được chiết khấu thương mại, giảm giá), các khoản thuế (không bao gồm các khoản thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng như chi phí chuẩn bị mặt bằng, chi phí vận chuyển và bốc xếp ban đầu, chi phí lắp đặt, chạy thử (trừ (-) các khoản thu hồi về sản phẩm, phế liệu do chạy thử), chi phí chuyên gia và các chi phí liên quan trực tiếp khác. Chi phí lãi vay phát sinh khi mua sắm TSCĐ đã hoàn thiện (TSCĐ sử dụng được ngay mà không cần qua quá trình đầu tư xây dựng) không được vốn hóa vào nguyên giá TSCĐ.

Nguyên giá TSCĐHH tự xây dựng là giá trị quyết toán công trình khi đưa vào sử dụng. Trường hợp TSCĐ đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì DN

hạch toán nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành.

Các chi phí bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì cho TSCĐ hoạt động bình thường không được tính vào giá trị TSCĐ mà được ghi nhận vào chi phí phát sinh trong kỳ. Các TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải được bảo dưỡng, sửa chữa định kỳ (như tua bin nhà máy điện, động cơ máy bay...) thì kế toán được trích lập khoản dự phòng phải trả và tính vào chi phí SXKD hàng kỳ để có nguồn trang trải khi phát sinh việc bảo dưỡng, sửa chữa.

❖ Những điểm mới trong kế toán TSCĐ thuê tài chính

Nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính được ghi nhận bằng giá trị hợp lý của tài sản thuê hoặc là giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu (trường hợp giá trị hợp lý cao hơn giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu) cộng với các chi phí trực tiếp phát sinh ban đầu liên quan đến hoạt động thuê tài chính. Nếu thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu không bao gồm số thuế GTGT phải trả cho bên cho thuê. Khi tính giá trị hiện tại của khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu cho việc thuê tài sản, DN có thể sử dụng tỷ lệ lãi suất ngầm định, tỷ lệ lãi suất được ghi trong hợp đồng thuê hoặc tỷ lệ lãi suất biên đi vay của bên thuê.

Số thuế GTGT đầu vào của tài sản thuê tài chính không được khấu trừ bên đi thuê phải trả cho bên cho thuê được hạch toán như sau: Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được thanh toán một lần ngay tại thời điểm ghi nhận tài sản thuê thì nguyên giá tài sản thuê bao gồm cả thuế GTGT. Nếu thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được thanh toán từng kỳ thì được ghi vào chi phí SXKD trong kỳ phù hợp với khoản mục chi phí khấu hao của tài sản thuê tài chính.

1.2.3. Đánh giá những thay đổi về hạch toán tài sản cố định trong TT 200/2014/TT – BTC

Xác định nguyên giá TSCĐ có vai trò quan trọng trong việc tính, hạch toán và phân bổ chi phí khấu hao trong hoạt động SXKD. Việc tính đúng nguyên giá, đảm bảo chi phí khấu hao được phân bổ hợp lý và chính xác, ngược lại việc phân bổ chi phí khấu hao không chính xác sẽ làm sai lệch giá thành sản phẩm, ảnh hưởng đến kết quả hoạt động kinh doanh của toàn DN.

Thông tư 200/2014/ TT – BTC quy định khi mua TSCĐ nếu được nhận kèm thêm thiết bị, phụ tùng thay thế thì kế toán phải xác định và ghi nhận riêng sản phẩm, phụ tùng thiết bị thay thế theo giá trị hợp lý. Nguyên giá TSCĐ mua được xác định bằng tổng giá trị của tài sản được mua trừ đi giá trị sản phẩm, thiết bị, phụ tùng thay thế là hoàn toàn phù hợp với xu thế hội nhập kế toán quốc tế. Thực tế trong một số DN khi đầu tư mua sắm mới TSCĐ, được kèm theo thiết bị và phụ tùng thay thế, trước đây ở một số DN kế toán ghi nhận khoản thiết bị, phụ tùng thay thế là khoản thu nhập khác hay không ghi nhận gì đối với khoản này. Việc ước tính giá trị hợp lý của các thiết bị, phụ tùng thay thế kèm theo khi mua TSCĐ và khoản thu hồi về sản phẩm, phế liệu do chạy thử để trừ ra khi xác định nguyên giá TSCĐ là hoàn toàn phù hợp với thông lệ quốc tế.

Việc kế toán phân loại TSCĐ và BĐSĐT trước đây ở một số DN còn chưa rõ ràng, do mục đích sử dụng tài sản. Việc trích khấu hao BĐSĐT trước đây cũng làm tăng chi phí của DN. Nếu DN có một lượng lớn BĐSĐT thì phải gánh chịu một khoản chi phí lớn (chi phí khấu hao), ảnh hưởng kết quả kinh doanh DN và ngân sách Nhà nước. Điều này bất hợp lý, vì thế Thông tư 200/2014/ TT – BTC quy định DN không trích khấu hao đối với BĐSĐT nắm giữ chờ tăng giá là hoàn toàn phù hợp với thực tế hiện nay. Trường hợp có bằng chứng chắc chắn BĐSĐT bị giảm giá so với giá trị thị trường và khoản giảm giá được xác định một cách đáng tin cậy thì DN được đánh giá giảm nguyên giá BĐSĐT và ghi nhận khoản tổn thất vào giá vốn hàng bán.

Trong quá trình đầu tư xây dựng TSCĐ, sau công việc xây dựng hoàn thành đưa tài sản vào sử dụng, việc xác định nguyên giá TSCĐ trong trường hợp này là hết sức cần thiết, đảm bảo tính kịp thời của chi phí khấu hao phát sinh. Nếu TSCĐ đã đưa vào

sử dụng mà chưa xác định được nguyên giá thì việc xác định chi phí khấu hao trong kỳ sản xuất là rất khó khăn cho DN. Như vậy trường hợp TSCĐ đã đưa vào sử dụng nhưng chưa thực hiện quyết toán thì DN hạch toán nguyên giá theo giá tạm tính và điều chỉnh sau khi quyết toán công trình hoàn thành theo Thông tư 200/2014/ TT – BTC là phù hợp với thực tế các DN hiện nay.

Thông tư 200/2014/ TT – BTC quy định các chi phí bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì cho TSCĐ hoạt động bình thường không được tính vào giá trị TSCĐ (ghi tăng nguyên giá) mà được ghi nhận vào chi phí phát sinh trong kỳ. Vấn đề ở đây là “chi phí bảo dưỡng, sửa chữa, duy trì cho TSCĐ hoạt động bình thường” cần được quy định rõ hơn là những TSCĐ sau khi được bảo dưỡng, sửa chữa không làm tăng công suất hoạt động. Mặt khác Thông tư 200/2014/ TT – BTC còn quy định các TSCĐ theo yêu cầu kỹ thuật phải được bảo dưỡng, sửa chữa định kỳ thì kế toán được trích lập khoản dự phòng phải trả (tài khoản 352) và tính vào chi phí SXKD hàng kỳ để có nguồn trang trải khi phát sinh việc bảo dưỡng, sửa chữa là hoàn toàn phù hợp.

Về kế toán TSCĐ thuê tài chính Thông tư 200/2014/ TT – BTC quy định cả trường hợp số thuế GTGT không được khấu trừ khi bên cho thuê mua TSCĐ để cho thuê. Việc ghi nhận khoản thuế GTGT này tùy thuộc vào việc thanh toán của bên thuê tài sản. Nếu bên đi thuê thanh toán một lần ngay tại thời điểm ghi nhận tài sản thuê thì nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính bao gồm cả khoản thuế GTGT. Còn trường hợp bên đi thuê thanh toán từng kỳ khoản thuế GTGT thì được ghi nhận vào chi phí SXKD trong kỳ phù hợp với khoản mục chi phí khấu hao của tài sản thuê tài chính. Việc xác định nguyên giá TSCĐ thuê tài chính bao gồm cả phần thuế GTGT không được khấu trừ, thanh toán một lần cho bên cho thuê tại thời điểm ghi nhận tài sản thuê là phù hợp. Khoản này cũng có thể xem là chi phí phát sinh có liên quan đến việc thuê tài sản, khi được tính vào nguyên giá thì nguyên giá của TSCĐ thuê tài chính sẽ tăng dẫn đến chi phí khấu hao TSCĐ thuê tài chính trong kỳ tăng, nhưng trong suốt thời hạn thuê không phát sinh khoản thuế GTGT phải thanh toán từng kỳ (do đã thanh toán một lần tại thời

điểm ghi nhận tài sản) tính vào chi phí SXKD. Vì vậy xét trên tổng thể, chi phí SXKD không thay đổi.

Nhìn chung những thay đổi trong Thông tư 200/2014/ TT – BTC liên quan đến TSCĐ là hoàn toàn phù hợp với tình hình thực tế các DN hiện nay. Sự ra đời của Thông tư 200/2014/ TT – BTC giải quyết những vấn đề mà chế độ kế toán trước chưa quy định. Đưa kế toán Việt Nam tiến gần hơn với kế toán quốc tế trong tiến trình hội nhập.

1.2.4. Hạch toán TSCĐ trong DN

1.2.4.1. Hạch toán tình hình biến động tăng TSCĐ

Khi có TSCĐ tăng do bất kỳ nguyên nhân nào đều phải do Ban kiểm nghiệm TSCĐ làm thủ tục nghiệm thu, đồng thời cùng với bên giao lập “Biên bản giao nhận TSCĐ” cho từng đối tượng ghi TSCĐ. Hồ sơ TSCĐ bao gồm: Biên bản nghiệm thu, biên bản giao nhận TSCĐ, các bản sao tài liệu kỹ thuật, các hóa đơn, giấy vận chuyển... Căn cứ vào các hồ sơ TSCĐ phòng kế toán mở thẻ hoặc sổ để hạch toán chi tiết TSCĐ. Thẻ TSCĐ lập làm một bản và để tại phòng kế toán để theo dõi, ghi chép diễn biến phát sinh trong quá trình sử dụng TSCĐ.

❖ Phương pháp hạch toán

Trường hợp mua sắm TSCĐ theo phương thức trả ngay, trả chậm hay trao đổi dùng vào SXKD hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) tính theo phương pháp khấu trừ, thì căn cứ vào các chứng từ có liên quan đến việc mua TSCĐ, kế toán xác định nguyên giá TSCĐ, lập hồ sơ kế toán, lập biên bản giao nhận TSCĐ. Đối với TSCĐ hình thành qua hoạt động đầu tư xây dựng cơ bản (XDCB), do quá trình XDCB được thực hiện trong thời gian tương đối dài nên kế toán phải phản ánh các chi phí XDCB phát sinh trên một tài khoản trung gian là tài khoản XDCB dở dang (cả phương thức tự làm và thuê ngoài). Khi công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, căn cứ giá quyết toán của công trình để ghi tăng nguyên giá TSCĐ.

Đối với trường hợp tăng TSCĐVH là quyền sử dụng đất có thời hạn, căn cứ vào các chứng từ có liên quan kế toán xác định nguyên giá TSCĐ, lập hồ sơ kế toán, lập biên bản giao nhận TSCĐ.

Đối với TSCĐ tăng do nhận vốn góp của thành viên, tổ chức khác thì căn cứ vào giá thỏa thuận ghi trên biên bản đánh giá và biên bản giao nhận để ghi tăng nguyên giá. Trong trường hợp các bên nhận và góp vốn không thống nhất được giá trị tài sản thì có thể thuê bên thứ ba (tổ chức thẩm định giá) xác định giá trị của tài sản.

Trường hợp thuê tài sản của tổ chức, cá nhân khác để phục vụ hoạt động SXKD của DN thì căn cứ vào hợp đồng thuê để xác định tài sản thuê là thuê hoạt động hay thuê tài chính. Nếu không có sự chuyển giao phần lớn lợi ích và rủi ro gắn liền với quyền sử dụng tài sản thuê thì kế toán không ghi tăng giá trị tài sản trên BCTC của DN. Ngược lại (trường hợp thuê tài chính) kế toán ghi tăng giá trị tài sản và tăng công nợ phải trả trên BCTC, tùy vào điều kiện thỏa thuận trên hợp đồng thuê, định kỳ kế toán ghi nhận việc thanh toán tiền cho bên cho thuê tài sản.

Ngoài ra còn một số trường hợp khác ghi tăng TSCĐ như: Kiểm kê phát hiện thừa, nhận được TSCĐ từ tài trợ, biếu tặng...thì kế toán căn cứ vào các chứng từ có liên quan xác định nguyên giá TSCĐ, lập hồ sơ kế toán, lập biên bản giao nhận TSCĐ.

(Sơ đồ kế toán TSCĐ tăng được trình bày ở phụ lục 01)

1.2.4.2. Hạch toán tình hình biến động giảm TSCĐ

TSCĐ giảm trong DN có thể do những nguyên nhân chủ yếu như: thanh lý, nhượng bán, góp vốn, kiểm kê phát hiện thiếu.... Trong các nghiệp vụ giảm TSCĐ, vấn đề quan trọng đối với kế toán là xác định giá trị hao mòn lũy kế tính đến thời điểm giảm TSCĐ và xử lý về mặt tài chính cũng như kế toán phần giá trị còn lại của TSCĐ.

❖ Phương pháp hạch toán

TSCĐ nhượng bán thường là những tài sản không cần dùng hoặc xét thấy sử dụng không có hiệu quả. Khi nhượng bán TSCĐ cần phải làm đầy đủ các thủ tục (quyết

định, biên bản, hợp đồng, hóa đơn...). Căn cứ chứng từ nhượng bán hoặc chứng từ thu tiền nhượng bán TSCĐ, số tiền đã thu hoặc phải thu của người mua kế toán tiến hành ghi sổ.

Đối với trường hợp góp vốn vào đơn vị khác bằng TSCĐ thì căn cứ vào giá trị còn lại của TSCĐ dùng để góp vốn và giá thỏa thuận của DN với đơn vị nhận vốn góp để ghi tăng TSCĐ tại DN nhận vốn góp và ghi giảm tài sản tại DN theo giá trị còn lại. Chênh lệch giữa giá trị vốn góp theo thỏa thuận và giá trị còn lại của TSCĐ được ghi nhận là thu nhập khác hay chi phí khác của DN.

Đối với TSCĐ thiếu, mất phát hiện khi kiểm kê căn cứ vào nguyên giá TSCĐ và giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ tính đến thời điểm kiểm kê kế toán ghi giảm TSCĐ và xử lý phần giá trị còn lại của TSCĐ thiếu, mất. Giá trị của TSCĐ thiếu mất tùy vào quy định của chế độ tài chính và quy chế nội bộ DN mà có thể yêu cầu bộ phận quản lý sử dụng bồi thường, tính vào chi phí hoặc ghi giảm vốn của DN.

(Sơ đồ kế toán TSCĐ giảm được trình bày ở phụ lục 02)

1.2.4.3. Hạch toán sửa chữa TSCĐ

TSCĐ được sử dụng lâu dài và được cấu thành bởi nhiều bộ phận, chi tiết khác nhau. Khi tham gia vào quá trình SXKD, các bộ phận chi tiết cấu thành TSCĐ bị hao mòn, hư hỏng không đều nhau. Do vậy để khôi phục khả năng hoạt động bình thường của TSCĐ, đảm bảo an toàn trong lao động SXKD, cần thiết phải tiến hành sửa chữa thay thế, những bộ phận, chi tiết của TSCĐ bị hao mòn, hư hỏng ảnh hưởng đến hoạt động của TSCĐ. Để tiến hành sửa chữa TSCĐ đơn vị có thể tiến hành theo nhiều phương thức khác nhau như: phương thức thuê ngoài hoặc phương thức tự làm.

Sửa chữa thường xuyên là sửa chữa nhỏ, có tính chất bảo dưỡng hoặc thay thế những chi tiết hay bộ phận nhỏ của TSCĐ. Chi phí sửa chữa trong trường hợp này có giá trị thấp so với tổng chi phí phát sinh trong kỳ. Thời gian sửa chữa ngắn nên được tập hợp trực tiếp vào chi phí SXKD của bộ phận sử dụng tài sản tại kỳ diễn ra nghiệp vụ sửa chữa.

Sửa chữa lớn là sửa chữa có tính chất khôi phục năng lực hoạt động của TSCĐ do bị hư hỏng nhiều phải thay thế phần lớn các bộ phận, chi tiết của tài sản nên chi phí sửa chữa chiếm tỷ trọng đáng kể so với tổng chi phí SXKD của kỳ sửa chữa. Thời gian sửa chữa dài, TSCĐ có thể ngưng hoạt động. Với hình thức sửa chữa này tổn chi phí lớn cần phải tiến hành phân bổ vào chi phí SXKD của nhiều kỳ để đảm bảo nguyên tắc phù hợp.

Tuy nhiên quy trình tập hợp và phân bổ chi phí sửa chữa lớn TSCĐ phụ thuộc vào hoạt động sửa chữa đó có nằm trong kế hoạch của DN hay không. Nếu việc sửa chữa lớn đã được lên kế hoạch từ trước, kế toán sẽ lập dự toán ước tính chi phí sửa chữa TSCĐ từ đó phân bổ chi phí sửa chữa vào chi phí SXKD bằng cách trích trước. Khi công tác sửa chữa hoàn thành, giá thành sửa chữa lớn được quyết toán và điều chỉnh chi phí đã trích trước. Nếu việc sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh đột xuất, nằm ngoài kế hoạch của DN, chi phí sửa chữa lớn TSCĐ sẽ được tập hợp riêng và phân bổ dần vào chi phí của các kỳ sau khi nghiệp vụ sửa chữa hoàn thành.

(Sơ đồ kế toán sửa chữa TSCĐ được trình bày ở phụ lục 03)

1.2.4.4. Hạch toán khấu hao TSCĐ

Trong quá trình sử dụng TSCĐ bị hao mòn dần về giá trị, phần giá trị hao mòn của TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD được chuyển vào giá trị sản phẩm làm ra (với DN sản xuất, cung cấp dịch vụ) hoặc vào chi phí kinh doanh hàng hóa (với DN kinh doanh thương mại) dưới hình thức trích khấu hao. Như vậy khấu hao TSCĐ chính là sự biểu hiện bằng tiền của phần giá trị TSCĐ đã hao mòn. Hao mòn TSCĐ là hiện tượng khách quan làm giảm giá trị và giá trị sử dụng của TSCĐ. Còn mục đích của trích khấu hao TSCĐ là biện pháp chủ quan nhằm thu hồi vốn đầu tư để tái tạo lại TSCĐ khi đã bị hư hỏng hoặc đã hết thời hạn sử dụng hữu ích.

Để hạch toán khấu hao TSCĐ, DN cần phân loại TSCĐ theo mục đích sử dụng, lựa chọn phương pháp khấu hao thích hợp cho từng loại, nhóm TSCĐ, xác định thời gian sử dụng dự kiến của từng loại TSCĐ và xây dựng tiêu thức phân bổ chi phí khấu hao trong trường hợp TSCĐ phục vụ nhiều đối tượng.

Tùy vào kỳ kế toán DN lựa chọn mà định kỳ kế toán xác định khấu hao của từng TSCĐ và khấu hao của toàn bộ TSCĐ. Trên cơ sở mục đích sử dụng TSCĐ và tiêu thức phân bổ khấu hao TSCĐ đã lựa chọn, kế toán tiến hành phân bổ và ghi nhận chi phí khấu hao TSCĐ. Khấu hao TSCĐ được thực hiện theo nguyên tắc sử dụng TSCĐ ở bộ phận nào thì ghi nhận khấu hao vào chi phí bộ phận đó, đồng thời với việc ghi nhận chi phí khấu hao kế toán ghi tăng giá trị hao mòn của TSCĐ.

(Sơ đồ kế toán khấu hao TSCĐ được trình bày ở phụ lục 04)

1.3. Thông tin kế toán với việc đánh giá trình độ quản lý, sử dụng tài sản cố định trong doanh nghiệp.

1.3.1. Yêu cầu quản lý TSCĐ trong tiến trình hội nhập

▪ Quản lý đầu tư vào tài sản cố định

Việc đầu tư vào TSCĐ bao gồm các quyết định mua sắm, xây dựng, sửa chữa nâng cấp TSCĐ... đạt được yêu cầu về thời gian hữu ích của chi phí bỏ ra và giá trị của tài sản mua sắm. Khi DN quyết định đầu tư vào TSCĐ sẽ tác động đến hoạt động kinh doanh ở hai khía cạnh là chi phí mà DN phải bỏ ra trước mắt và lợi ích mà DN thu được trong tương lai. Chi phí của DN sẽ tăng lên do chi phí đầu tư phát sinh đồng thời phải phân bổ chi phí khấu hao. Còn lợi ích đem lại là việc nâng cao năng lực sản xuất, tạo ra được sản phẩm mới có sức cạnh tranh cao trên thị trường.

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường như hiện nay, sản xuất và tiêu thụ chịu sự tác động nghiệt ngã của quy luật cung cầu, quy luật cạnh tranh. Do vậy, vấn đề đặt ra cho các DN khi tiến hành việc đầu tư TSCĐ là phải tiến hành tự thẩm định, tức là sẽ so sánh giữa chi tiêu và lợi ích, tính toán một số chỉ tiêu ra quyết định đầu tư như NPV, IRR... để lựa chọn phương án tối ưu.

▪ Quản lý sử dụng, bảo quản, nâng cấp và sửa chữa tài sản cố định

Trong quá trình sử dụng TSCĐ các bộ phận chi tiết, các phụ tùng bị hư hỏng, hao mòn. Ngoài việc phải bảo quản TSCĐ (lau dầu, bôi trơn...) DN phải tiến hành bảo

duỡng, sửa chữa nhằm đảm bảo năng lực sản xuất bình thường của TSCĐ. Như vậy, việc giữ gìn và sửa chữa TSCĐ là một biện pháp quan trọng để sử dụng TSCĐ có hiệu quả.

Thực tiễn cho thấy rằng chế độ bảo dưỡng thiết bị máy móc có nhiều ưu điểm như khả năng ngăn ngừa trước sự hao mòn quá mức và tình trạng hư hỏng bất ngờ cũng như chủ động chuẩn bị đầy đủ khiến cho tình hình sản xuất không bị gián đoạn đột ngột. Thông thường khi tiến hành sửa chữa lớn TSCĐ thường kết hợp hiện đại hóa với việc cải tạo thiết bị máy móc. Khi việc sửa chữa lớn hoàn thành thì nguồn vốn sửa chữa lớn TSCĐ giảm đi, vốn cố định tăng lên vì TSCĐ được sửa chữa lớn đã khôi phục ở mức nhất định phần giá trị đã hao mòn, nên từ đó tuổi thọ của TSCĐ được tăng thêm, tức là đã kéo dài thời hạn sử dụng.

▪ **Quản lý khấu hao tài sản cố định trong doanh nghiệp**

Khi sử dụng TSCĐ, DN cần quản lý khấu hao một cách chặt chẽ vì có như vậy mới có thể thu hồi được vốn đầu tư ban đầu. Các DN thường thực hiện việc lập kế hoạch khấu hao TSCĐ hàng năm. Thông qua kế hoạch khấu hao, DN có thể thấy nhu cầu tăng giảm vốn cố định trong năm kế hoạch, khả năng tài chính để đáp ứng nhu cầu đó. Vì kế hoạch khấu hao là một căn cứ quan trọng để DN xem xét, lựa chọn quyết định đầu tư đổi mới TSCĐ trong tương lai.

Để quản lý và sử dụng có hiệu quả số tiền trích khấu hao các DN cần dự kiến phân phối sử dụng tiền trích khấu hao trong kỳ. Nói chung điều này tùy thuộc vào cơ cấu nguồn vốn đầu tư ban đầu để hình thành khấu hao TSCĐ của DN. Đối với các khấu hao TSCĐ được mua sắm từ nguồn vốn chủ sở hữu, các DN được chủ động sử dụng toàn bộ số tiền khấu hao lũy kế thu được để tái đầu tư thay thế đổi mới khấu hao TSCĐ của mình. Đối với các khấu hao TSCĐ được mua sắm từ nguồn vốn đi vay, về nguyên tắc DN phải sử dụng số tiền trích khấu hao thu được để trả vốn và lãi vay. Tuy nhiên trong khi chưa đến kỳ hạn trả nợ, DN cũng có thể tạm thời sử dụng vào các mục đích kinh doanh khác để nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn vốn vay của DN.

Thông thường các DN sử dụng toàn bộ quỹ khấu hao của TSCĐ để tái đầu tư, thay thế, đổi mới TSCĐ. Tuy nhiên, khi chưa có nhu cầu tái tạo lại TSCĐ, DN có quyền sử dụng linh hoạt số khấu hao lũy kế phục vụ cho yêu cầu SXKD của mình.

▪ Quản lý công tác kiểm kê đánh giá lại tài sản

Trong DN, việc kiểm kê tài sản nói chung và TSCĐ nói riêng là công tác quan trọng trong việc quản lý sử dụng TSCĐ tại DN. Căn cứ vào tài liệu của đợt kiểm kê để có tài liệu đối chiếu giữa số thực tế với số trên sổ sách, qua đó xác định nguyên nhân gây ra số chênh lệch, xác định người có trách nhiệm về tình hình mất mát, hư hỏng cũng như phát hiện những đơn vị, cá nhân giữ gìn, sử dụng tốt TSCĐ, đồng thời báo cáo lên cấp trên về tình hình đã phát hiện ra để có những kiến nghị và giải quyết.

Như vậy, thông qua công tác kiểm kê TSCĐ đã giúp cung cấp số liệu về chủng loại của TSCĐ vừa tạo điều kiện để nắm vững tình hình chất lượng chung trong DN.

Các DN phải có kế hoạch cụ thể để tiến hành việc kiểm kê hàng năm, bởi vì nhiều kết quả của việc kiểm kê cho phép DN có tài liệu chính xác trong việc lập ra kế hoạch năm tới.

Ngoài việc kiểm kê TSCĐ, DN còn tiến hành việc đánh giá lại TSCĐ. Nội dung của việc đánh giá lại TSCĐ là việc xác định thống nhất theo giá hiện hành của TSCĐ. Có như vậy thì mới xác định được hợp lý mức khấu hao nhằm hạch toán và tính giá thành sản phẩm được đúng đắn và như vậy việc tính toán các hiệu quả về tài chính mới được chính xác. Công tác đánh giá lại TSCĐ rất phức tạp, nó đòi hỏi trình độ cán bộ, thời gian cần thiết. Vì vậy, khi tiến đánh giá lại TSCĐ cần phải thực hiện nghiêm túc, chính xác thì mới đem lại quyền lợi cho bản thân DN.

1.3.2. Thông tin kế toán với việc đánh giá trình độ quản lý, sử dụng tài sản cố định trong doanh nghiệp

Trong quá trình sử dụng TSCĐ việc đánh giá hiệu quả sử dụng TSCĐ là hết sức cần thiết. Điều này giúp DN đưa ra các quyết định phù hợp trong quá trình đầu tư, nâng cấp TSCĐ hay thanh lý, nhượng bán những TSCĐ có hiệu quả sử dụng kém.

Thông thường người ta sử dụng các chỉ tiêu sau đây để đánh giá hiệu quả sử dụng TSCĐ của các DN.

Kết quả đầu ra

Hiệu quả sử dụng tài sản = _____

Giá trị bình quân TSCĐ

Công thức trên phản ánh bình quân một đồng giá trị TSCĐ bình quân được sử dụng trong kỳ tạo ra bao nhiêu đồng kết quả đầu ra cho DN. Kết quả này càng lớn chứng tỏ hiệu quả sử dụng tài sản của DN càng cao.

Trong công thức trên, kết quả đầu ra có thể là doanh thu, doanh thu thuần, lợi nhuận gộp hay lợi nhuận thuần đều có thể sử dụng để tính hiệu quả sử dụng tài sản.

Còn giá trị bình quân TSCĐ được tính theo công thức:

$$\text{Giá trị bình quân TSCĐ} = \frac{\text{Giá trị TSCĐ đầu kỳ} + \text{Giá trị TSCĐ cuối kỳ}}{2}$$

- Nghịch đảo của chỉ tiêu hiệu quả sử dụng tài sản là chỉ tiêu suất hao phí TSCĐ.

Chỉ tiêu này cho biết để tạo ra một đồng doanh thu, doanh thu thuần, lợi nhuận gộp hay lợi nhuận thuần thì phải đầu tư bao nhiêu đồng TSCĐ. Chỉ tiêu này càng nhỏ và có xu hướng giảm thì hiệu quả sử dụng TSCĐ của DN tốt.

1

$$\text{Suất hao phí TSCĐ} = \frac{\text{Giá trị bình quân TSCĐ}}{\text{Hiệu quả sử dụng tài sản}}$$

- Tỷ suất đầu tư TSCĐ phản ánh mức độ đầu tư vào TSCĐ trong tổng giá trị tài sản của DN. Nói cách khác một đồng giá trị tài sản của DN có bao nhiêu đồng được đầu tư vào TSCĐ. Tỷ suất càng lớn chứng tỏ DN đã chú trọng đầu tư vào TSCĐ.

Giá trị còn lại của TSCĐ

Tỷ suất đầu tư TSCĐ = _____

Tổng tài sản

- Chỉ tiêu phản ánh cơ cấu của TSCĐ. Cơ cấu của TSCĐ có thể tính cho từng loại TSCĐ hoặc cho toàn bộ TSCĐ. Chỉ tiêu tỷ trọng TSCĐ trong tổng tài sản cho biết mức độ đầu tư vốn của DN vào TSCĐ. Tùy vào đặc điểm SXKD của từng DN tỷ trọng là khác nhau. Tỷ trọng của từng loại TSCĐ trong tổng TSCĐ phản ánh mức độ đầu tư vốn của DN cho từng loại TSCĐ.

Giá trị TSCĐ

Tỷ trọng TSCĐ trong tổng TS = _____

Tổng tài sản

Hoặc

Giá trị từng loại TSCĐ

Tỷ trọng của từng loại TSCĐ = _____

Tổng giá trị TSCĐ

Trong công thức trên giá trị TSCĐ có thể được tính theo chỉ tiêu nguyên giá hoặc giá trị còn lại của TSCĐ và có thể tính vào đầu kỳ hoặc cuối kỳ.

- Chỉ tiêu phản ánh mức độ hao mòn TSCĐ. Chỉ tiêu này phản ánh trình độ kỹ thuật của TSCĐ, giúp DN đánh giá đúng mức độ cũ, mới của TSCĐ, từ đó có biện pháp tái đầu tư TSCĐ. Chỉ tiêu này được tính như sau:

Giá trị hao mòn TSCĐ

Hệ số hao mòn TSCĐ = _____

Tổng nguyên giá TSCĐ

- Chỉ tiêu phản ánh tình hình trang bị TSCĐ, chỉ tiêu này phản ánh trình độ cơ giới hóa trong hoạt động SXKD của DN. Hệ số trang bị TSCĐ càng cao chứng tỏ tính hiện đại trong hoạt động SXKD của DN càng lớn.

Giá trị TSCĐ

Hệ số trang bị TSCĐ = _____

Tổng số công nhân sản xuất trực tiếp

Trong công thức này giá trị TSCĐ có thể được tính theo chỉ tiêu nguyên giá hoặc giá trị còn lại của TSCĐ. Số lượng công nhân sản xuất căn cứ vào sổ danh sách lao động, các quyết định tuyển dụng và hợp đồng lao động.

- Chỉ tiêu phản ánh tình hình biến động TSCĐ thông qua việc tính các hệ số đổi mới hay loại bỏ của TSCĐ từ đó đánh giá tình hình biến động tăng giảm TSCĐ.

Giá trị tài sản tăng trong kỳ

Hệ số đổi mới TSCĐ = _____

Giá trị TSCĐ cuối kỳ
Giá trị tài sản giảm trong kỳ

Hệ số loại bỏ TSCĐ = _____

Giá trị TSCĐ cuối kỳ

Trong công thức trên giá trị TSCĐ cuối kỳ có thể được tính theo nguyên giá hay giá trị còn lại của TSCĐ.

- Tỷ suất tự tài trợ TSCĐ cho biết số vốn chủ sở hữu của DN dùng cho hoạt động

đầu tư TSCĐ

$$\text{Tỷ suất tự tài trợ TSCĐ} = \frac{\text{Vốn chủ sở hữu}}{\text{Giá trị TSCĐ}}$$

Trong công thức này giá trị TSCĐ cuối kỳ có thể được tính theo nguyên giá hay giá trị còn lại của TSCĐ, còn vốn chủ sở hữu được xác định căn cứ vào sổ kế toán các tài khoản phản ánh nguồn vốn chủ sở hữu.

1.4. So sánh CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về tài sản cố định.

Hội nhập kinh tế quốc tế đã trở thành một xu thế tất yếu của mọi nền kinh tế. Việt Nam cũng không nằm ngoài xu thế chung này. Thế nhưng quá trình hội nhập đầu chỉ có cơ hội mà còn có nhiều thử thách và khó khăn buộc chúng ta phải kiên trì và nỗ lực vượt qua. Một trong những thử thách của quá trình hội nhập là việc hoàn thiện hệ thống CMKT để có thể hoàn thiện khuôn khổ pháp lý cho hoạt động kế toán của Việt Nam bắt nhịp kịp với sự hội nhập kế toán ở các nước có nền kinh tế thị trường và quan trọng hơn là tạo môi trường pháp lý cho hội nhập kinh tế, quốc tế và khu vực. Các CMKT Việt Nam hiện nay đang được xây dựng trên cơ sở các CMKT quốc tế để tạo điều kiện cho quá trình hội nhập kinh tế quốc tế của Việt Nam được dễ dàng hơn.

Bảng 1.2: So sánh CMKT Việt Nam và CMKT quốc tế về TSCĐ

Chuẩn mực	IAS	VAS
IAS 16 và VAS 03		

1. Ghi nhận TSCĐHH	Không qui định mức giá trị tối thiểu để ghi nhận tài sản cố định	Các tài sản được ghi nhận là TSCĐHH phải thỏa mãn đồng thời tất cả bốn tiêu chuẩn ghi nhận sau: + Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó + Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy + Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm + Có đủ tiêu chuẩn, giá trị theo qui định hiện hành (Theo qui định hiện hành, mức giá trị tối thiểu để ghi nhận TSCĐ là 30 triệu VNĐ).
2. Xác định giá trị ban đầu	Các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ cần được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá Nguyên giá TSCĐHH 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	Tương tự như qui định của CMKT quốc tế, trừ khoản mục chi phí ước tính cho việc tháo dỡ, di chuyển các tài sản và khôi phục mặt bằng thì không được tính vào nguyên giá TSCĐ. Giá trị của nhà cửa, vật kiến trúc và quyền sử dụng đất cần được trình bày riêng, trong đó giá trị quyền sử dụng đất cần phải được xác định là TSCĐVH.

	tiếp đến việc mua sắm, xây dựng hoặc sản xuất các tài sản đủ tiêu chuẩn ghi nhận.	
3. Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu	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 đánh giá lại phải là giá trị hợp lý tại ngày đánh giá lại trừ đi khấu hao lũy kế và các khoản lỗ do giá trị tài sản bị tổn thất.	Chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc
4. Xử lý chênh lệch đánh giá lại tài sản	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.	Không đề cập vấn đề này

5 sản ự giảm giá trị tài	Khi giá trị có thể thu hồi được giảm xuống thấp hơn giá trị còn lại, thì giá trị còn lại cần được điều chỉnh giảm xuống mức giá trị có thể thu hồi được. Phần điều chỉnh giảm vượt quá số hiện đang ghi trên khoản mục thặng dư đánh giá lại của chính tài sản đó, cần được ghi nhận là chi phí. Khi tình huống dẫn đến việc ghi giảm giá trị tài sản không còn hiện hữu và chắc chắn sẽ xuất hiện các điều kiện mới, cần ghi nhận một khoản dự phòng tăng giá tài sản. Tuy nhiên, khoản dự phòng ghi tăng này cần được giảm trừ số khấu hao đáng lẽ đã được trích nếu trước đó không ghi giảm giá trị tài sản. Việc ghi nhận các khoản giảm giá trị tài sản được tuân thủ theo IAS 36 - Giảm giá trị tài sản.	Không đề cập vấn đề này
6. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	Khi phát sinh chênh lệch đánh giá lại tài sản thực hiện, khoản chênh lệch này được kết chuyển trực tiếp vào lợi nhuận chưa phân phối. Chênh lệch đánh giá lại tài sản có thể được thực hiện toàn bộ khi có nghiệp vụ ngừng hoạt	Không đề cập trong các nguyên tắc kế toán được chấp nhận rộng rãi tại Việt Nam.

	động, thanh lý một tài sản hoặc được thực hiện một phần trong quá trình sử dụng tài sản (chênh lệch giữa khấu hao trên giá trị còn lại của tài sản và khấu hao trên nguyên giá ban đầu)	
7. Trình bày BCTC	Chuẩn mực đưa ra các yêu cầu chi tiết về việc trình bày phương pháp đánh giá lại.	Không đề cập đến việc trình bày BCTC đối với phương pháp đánh giá lại
IAS 17 và VAS 06		
1. Phương pháp kế toán trong BCTC của bên thuê, thuê tài chính	Khi tài sản đi thuê bị giảm giá, chuẩn mực yêu cầu cần áp dụng theo CMKT quốc tế về tổn thất tài sản.	Không đề cập vấn đề này.
2. Phương pháp kế toán trong BCTC của bên thuê, thuê hoạt động	Các khoản ưu đãi dành cho hợp đồng thuê hoạt động mới, hoặc ký lại phải được hạch toán giảm trừ chi phí tiền thuê trong thời gian hợp đồng, bất kể nội dung, hình thức của khoản ưu đãi cũng như thời hạn thanh toán.	Không đề cập vấn đề này.
3. Trình bày BCTC đối với bên thuê	Chuẩn mực đưa ra các yêu cầu chi tiết về trình bày các khoản mục thuê tài chính và thuê hoạt động.	Tương tự như IFRS, ngoại trừ các mục không yêu cầu trình bày: + Giá trị còn lại của từng loại tài sản thuê tại ngày lập BCTC. + Đối chiếu giữa tổng của các

		khoản thanh toán tiền thuê tối thiểu tại ngày lập BCTC, và giá trị còn lại của các khoản đó.
4. Phương pháp kế toán trong BCTC của bên cho thuê, thuê tài chính	Bên cho thuê phản ánh tài sản cho thuê tài chính trong bảng cân đối kế toán như khoản phải thu và có giá trị bằng chi phí đầu tư ròng cho tài sản đó. DN sản xuất hoặc DN thương mại cho thuê tài sản cần hạch toán lãi (lỗ) bán hàng vào cùng kỳ kế toán theo cách hạch toán toàn bộ doanh thu. Trong trường hợp áp dụng mức lãi suất tiền vay giả định thấp, DN nên giới hạn lợi tức bán hàng ở mức có thể có nếu hạch toán theo lãi suất thị trường. Khi lợi tức bán hàng được ghi nhận, DN sản xuất hoặc DN thương mại cho thuê tài sản cũng hạch toán các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình đàm phán và chuẩn bị tài sản cho thuê vào chi phí.	Không có hướng dẫn hạch toán các khoản doanh thu và giá vốn cho DN sản xuất hoặc DN thương mại cho thuê tài sản tại thời điểm bắt đầu thời hạn thuê tài chính.
IAS 36 : Tổn thất tài sản		
1. Mục đích	Đảm bảo cho tài sản được ghi nhận không thấp hơn giá trị có thể thu hồi cũng như qui định cách tính toán giá trị có thể thu	Không có CMKT Việt Nam tương đương

	hồi.	
2. Giá trị ghi nhận tổn thất tài sản	Theo IAS 36, nếu có bằng chứng về sự giảm giá trị tài sản, DN phải đánh giá và xác định giá trị có thể thu hồi của tài sản. Sự giảm giá trị của một tài sản được trình bày trên BCTC là chênh lệch giữa giá trị còn lại và giá trị có thể thu hồi của tài sản đó. Giá trị thu hồi là giá trị cao hơn giữa giá bán thuần và giá trị của tài sản đó trong sử dụng. Tổn thất tài sản nên được ghi nhận như một khoản giảm trừ giá trị còn lại tài sản và một khoản chi phí được trình bày trên báo cáo kết quả kinh doanh.	Không đề cập tới vấn đề này, tài sản thông thường chỉ được ghi nhận theo giá gốc.
IAS 38 và VAS 04		
1. Ghi nhận và xác định giá trị	Ghi nhận: Một tài sản vô hình được ghi nhận là TSCĐVH phải thỏa mãn định nghĩa của TSCĐVH, và chỉ khi: + Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại. + Nguyên giá của tài sản đó được xác định một cách đáng tin cậy.	Tương tự IFRS, ngoại trừ CMKT Việt Nam quy định thêm các điều kiện để ghi nhận tài sản vô hình: + Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm. + Thỏa mãn tiêu chuẩn về giá trị (hiện nay là trên 30 triệu VNĐ)

	Xác định giá trị: TSCĐVH phải được xác định giá trị ban đầu	
	theo nguyên giá	
2. Xác định nguyên giá TSCĐVH	Tài sản được Nhà nước cấp: Nguyên giá của TSCĐVH được xác định theo giá trị thị trường hoặc xác định theo giá trị ban đầu cộng các chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản vào sử dụng theo dự tính.	CMKT Việt Nam chỉ cho phép ghi nhận nguyên giá TSCĐVH do Nhà nước cấp theo giá gốc.
3. Xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu	Phương pháp chuẩn (phương pháp giá gốc): Sau ghi nhận ban đầu, TSCĐVH được theo dõi theo giá trị còn lại xác định bằng nguyên giá trừ đi giá trị khấu hao lũy kế và giá trị tổn thất lũy kế Phương pháp thay thế (phương pháp đánh giá lại): Sau ghi nhận ban đầu, TSCĐVH được theo dõi theo giá trị đánh giá lại bằng giá trị thị trường của tài sản tại thời điểm đánh giá lại trừ đi giá trị khấu hao lũy kế và giá trị tổn thất lũy kế.	CMKT Việt Nam chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc để xác định giá trị TSCĐVH và không đề cập đến giá trị tổn thất lũy kế trong nguyên giá của TSCĐVH. CMKT Việt Nam chỉ cho phép sử dụng phương pháp giá gốc. Phương pháp đánh giá lại không được chấp nhận trừ một số trường hợp đặc biệt. Giá trị tổn thất không được đề cập đến trong CMKT Việt Nam.

4. Chi phí trước hoạt động	Được tính toàn bộ vào chi phí theo IFRS	CMKT Việt Nam cho phép ghi nhận chi phí phát sinh nhằm đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho DN như chi phí thành lập DN, chi phí quảng cáo và chi phí đào tạo nhân viên trong giai đoạn trước hoạt động của DN mới thành lập,
		chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí dịch chuyển địa điểm được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ hoặc được phân bổ dần vào chi phí SXKD trong thời gian tối đa không quá 3 năm.
5. Giá trị còn lại có thể thu hồi, tổn thất tài sản	DN nên ước tính giá trị thu hồi của những TSCĐVH ít nhất vào cuối mỗi năm tài chính, ngay cả khi tài sản không có biểu hiện giảm giá trị: + TSCĐVH không trong trạng thái sẵn sàng đưa vào sử dụng. + TSCĐVH đã khấu hao quá 20 năm tính từ ngày sẵn sàng đưa vào sử dụng.	Không được đề cập trong CMKT Việt Nam.
6. Trình bày trên BCTC	BCTC phải trình bày những loại TSCĐVH sau, phân biệt giữa TSCĐVH tạo ra từ nội bộ DN và TSCĐVH khác.	Tương tự như IFRS, ngoại trừ việc CMKT Việt Nam không yêu cầu trình bày phân loại tài sản theo tài sản để bán và tăng (giảm) tài sản do đánh giá lại hoặc hư hỏng, mất mát.

(Nguồn : *Deloitte.com*) Mặc dù các CMKT Việt Nam về TSCĐ được xây dựng dựa trên các CMKT quốc

tế có liên quan, tuy nhiên do điều kiện kinh tế xã hội đặc thù của Việt Nam mà việc áp dụng toàn bộ các CMKT quốc tế vào thực tiễn hoạt động kinh doanh ở Việt Nam là chưa thể thực hiện được. Chính nguyên nhân đó khiến cho các CMKT Việt Nam vẫn có nhiều điểm khác biệt mang tính trọng yếu so với CMKT quốc tế.

1.5. Kinh nghiệm một số nước về hạch toán tài sản cố định

1.5.1. Kế toán Mỹ về tài sản cố định

Theo kế toán Mỹ, TSCĐ là những loại tài sản có thời gian sử dụng trên một năm, được đầu tư cho hoạt động SXKD nhằm tạo ra nguồn thu nhập chủ yếu cho DN. TSCĐ trong DN bao gồm TSCĐHH (đất đai, nhà cửa, máy móc thiết bị, phương tiện vận tải...), TSCĐVH (bằng phát minh, sáng chế, bản quyền, nhãn hiệu, chi phí thành lập, đặc quyền và uy tín, sự tín nhiệm...) và tài nguyên thiên nhiên (mỏ than, mỏ khí đốt, mỏ khoáng sản). Sự khác biệt giữa kế toán Việt Nam và kế toán Mỹ đó là Việt Nam không ghi nhận đất đai là TSCĐHH, nguyên nhân dẫn đến sự khác biệt này là do chế độ sở hữu.

Nguyên giá TSCĐ bao gồm tất cả các phí tổn cần thiết và hợp lý để đưa TSCĐ vào vị trí sẵn sàng sử dụng. Đối với TSCĐ mua, nguyên giá được xác định trên cơ sở giá mua, cộng (+) các chi phí vận chuyển, lắp đặt, chạy thử, trừ (-) chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán sớm. Đối với nhà cửa, thiết bị xây dựng, nguyên giá là giá trị công trình được xây dựng, gồm giá trị vật liệu, lương nhân công, phí thiết kế, phí bảo hiểm, phí xin giấy phép. Đối với đất đai nguyên giá bao gồm giá mua, hoa hồng môi giới, phí trước bạ và các chi phí thu dọn, cải tạo. Trong việc xác định nguyên giá TSCĐ, kế toán Việt Nam loại trừ chiết khấu thương mại khỏi nguyên giá TSCĐ, và chiết khấu thanh toán được hưởng do thanh toán sớm ghi tăng doanh thu hoạt động tài chính, còn kế toán Mỹ không loại trừ chiết khấu thương mại ra khỏi nguyên giá vì chiết khấu thương mại theo kế toán Mỹ là chênh lệch giữa giá niêm yết và giá hóa đơn.

Kế toán Mỹ về biến động TSCĐ tăng do các trường hợp: TSCĐ hình thành do DN tự mua sắm, được biếu tặng hay xây dựng mới. Đối với TSCĐ mua, căn cứ vào các chứng từ có liên quan đến chi phí mua TSCĐ, kế toán ghi tăng TSCĐ, giảm tiền hoặc tăng nợ phải trả. Nếu mua công trình trên đất thì phải xác định riêng giá trị nhà cửa và giá trị đất để ghi nhận vào các tài khoản tương ứng. Đối với TSCĐ được biếu tặng kế toán ghi tăng TSCĐ và đồng thời ghi tăng thu nhập. Trường hợp TSCĐ tự xây dựng, kế toán tập hợp các chi phí xây dựng có liên quan vào tài khoản trung gian (tài khoản XDCCB), khi công trình hoàn thành kế toán quyết toán và ghi tăng nguyên giá TSCĐ.

Về biến động giảm TSCĐ trong DN có thể do thanh lý, nhượng bán, biếu tặng hay do hỏa hoạn, mất mát. Đối với TSCĐ thanh lý, giá trị còn lại của TSCĐ (nếu chưa khấu hao hết giá trị) và các chi phí thanh lý được ghi nhận là chi phí trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kỳ hiện hành. TSCĐ nhượng bán kế toán phản ánh số khấu hao bổ sung tính đến thời điểm nhượng bán, chênh lệch giữa giá bán và giá trị còn lại được ghi nhận là lỗ do bán tài sản (chi phí) hay lãi do bán tài sản (thu nhập) trên báo cáo kết quả kinh doanh. Các chi phí phát sinh trong quá trình nhượng bán TSCĐ sẽ làm tăng chi phí, hoặc giảm doanh thu trên báo cáo kết quả kinh doanh kỳ hiện hành. Vậy trong vấn đề hạch toán biến động TSCĐ trong DN thì giữa kế toán Mỹ và kế toán Việt Nam không có sự khác biệt đáng kể.

Về tính khấu hao TSCĐ, kế toán Mỹ chia thành hai trường hợp là khấu hao theo mục đích kế toán tài chính và khấu hao theo mục đích tính thuế. Đối với khấu hao theo mục đích kế toán tài chính TSCĐ sẽ được tính khấu hao theo các phương pháp: Phương pháp đường thẳng, phương pháp sản lượng, phương pháp số dư giảm dần, phương pháp tổng các số thứ tự năm sử dụng. Với mục đích tính thuế, trước năm 1981, các phương pháp số dư giảm dần và phương pháp tổng các số thứ tự năm sử dụng được áp dụng để xác định chi phí khấu hao. Từ năm 1981 đến 1986, hệ thống hoàn vốn nhanh (ACRS) được sử dụng. Và từ 1/1/1987 được thay thế bằng hệ thống hoàn vốn nhanh đã điều chỉnh (MACRS). Theo MACRS: tất cả TSCĐ được chia vào một trong

tám thời kỳ sử dụng: 3, 5, 7, 10, 15, 20, 291/2 và 311/2 năm. Cơ quan thuế ban hành tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo từng khoảng thời gian sử dụng. Khi tính khấu hao TSCĐ theo MACRS, giá trị khấu hao phải là nguyên giá, tức là không loại trừ giá trị thanh lý thu hồi ước tính. Tuy nhiên hệ thống hoàn vốn nhanh đã điều chỉnh không được sử dụng trong việc lập BCTC, vì phương pháp này phân bổ khấu hao trong một thời gian ngắn hơn thời gian hữu dụng ước tính của TSCĐ. Khi tính được khấu hao TSCĐHH, kế toán ghi tăng chi phí và tăng giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ. Đối với TSCĐVH phương pháp khấu hao theo đường thẳng được sử dụng trừ khi DN chứng minh được phương pháp khấu hao thích hợp hơn. Thời gian sử dụng để tính khấu hao đối với những TSCĐVH như: bản quyền sáng chế, quyền tác giả, quyền sử dụng hợp đồng theo thời hạn hiệu lực do pháp luật, hợp đồng hoặc bản chất của tài sản quyết định, còn đối với những tài sản vô hình như: sự tín nhiệm, nhãn hiệu hàng hóa có thời gian sử dụng vô hạn thì thời gian sử dụng để tính khấu hao tối đa không quá 40 năm. Khấu hao TSCĐVH ghi tăng chi phí và giảm trực tiếp TSCĐVH tương ứng, điều này có nghĩa là TSCĐVH trình bày trên bảng cân đối kế toán theo giá trị chưa khấu hao. Giữa kế toán Mỹ và Việt Nam có sự khác biệt trong tính khấu hao trên các khía cạnh như: phương pháp khấu hao, thời gian khấu hao đối với TSCĐVH và trình bày thông tin về TSCĐVH trên bảng cân đối kế toán.

Về sửa chữa TSCĐ, kế toán Mỹ đề cập 3 loại sửa chữa là sửa chữa thường xuyên, sửa chữa lớn và sửa chữa cải tiến TSCĐ. Sửa chữa thường xuyên là công việc nhằm duy trì trạng thái hoạt động bình thường cho TSCĐ, chi phí sửa chữa thường xuyên được ghi nhận là chi phí trên báo cáo kết quả kinh doanh kỳ hiện hành. Sửa chữa lớn là công việc không những duy trì tình trạng hoạt động bình thường của TSCĐ mà còn kéo dài thời gian hữu dụng của TSCĐ so với thời gian ước tính ban đầu, chi phí sửa chữa lớn được ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ. Sửa chữa cải tiến TSCĐ là công việc thay thế một hoặc một số bộ phận của TSCĐ nhằm làm cho TSCĐ hoạt động hiệu quả và năng suất cao hơn, chi phí sửa chữa cải tiến được ghi tăng nguyên giá TSCĐ. Như vậy, đối với sửa chữa lớn và sửa chữa cải tiến TSCĐ thì sau khi công việc

sửa chữa hoàn thành trên cơ sở giá trị phải khấu hao và thời gian sử dụng dự kiến của TSCĐ sau sửa chữa để kế toán tính và ghi nhận khấu hao. Trong kế toán sửa chữa TSCĐ điểm khác nhau đáng kể giữa kế toán Mỹ và kế toán Việt Nam là việc ghi nhận, quyết toán chi phí sửa chữa lớn, sửa chữa nâng cấp TSCĐ.

1.5.2. Kế toán Pháp về tài sản cố định

Trong vấn đề tài sản trong DN, kế toán Pháp sử dụng thuật ngữ tài sản bất động (TSBĐ). TSBĐ là tất cả tài sản mà DN sở hữu, quản lý và sử dụng trong một thời gian dài (tối thiểu là hơn 1 năm). TSBĐ gồm 3 loại: TSBĐ hữu hình, TSBĐ vô hình, TSBĐ tài chính.

TSBĐ hữu hình là những tài sản có hình thái cụ thể như: Đất đai, các công trình kiến trúc, các phương tiện vận tải, các phương tiện kỹ thuật và các TSBĐ hữu hình khác. TSBĐ vô hình là những tài sản không có hình thể nhưng có thể mang lại lợi ích kinh tế lâu dài cho DN. TSBĐ vô hình gồm: phí tổn thành lập, phí tổn nghiên cứu và phát triển, quyền đặc nhượng, bằng sáng chế, quyền thuê nhà, lợi thế thương mại và TSBĐ vô hình khác. TSBĐ tài chính gồm các cổ phiếu, trái phiếu, tiền ký quỹ, các khoản đầu tư và cho vay. Nhìn chung về phân loại TSCĐ kế toán Pháp và kế toán Mỹ có sự tương đồng.

Về việc xác định giá trị ban đầu, nguyên giá TSBĐ hữu hình mua sắm gồm giá mua và các chi phí vận chuyển, lệ phí hải quan, chi phí lắp đặt, chạy thử (không bao gồm thuế trước bạ, phí hoa hồng và môi giới). Đối với TSBĐ hữu hình DN tự xây dựng, nguyên giá là toàn bộ các chi phí phát sinh từ lúc tiến hành xây dựng cho đến khi công trình hoàn thành, đưa vào sử dụng. Đối với TSBĐ nhận vốn góp, phần hùn, cổ phần thành lập DN, nguyên giá là giá thỏa thuận của hội đồng sáng lập. Nguyên giá của TSBĐ vô hình là toàn bộ các phí tổn mà DN chi trả từ khi thực hiện cho đến khi hoàn thành từng TSBĐ vô hình cụ thể. TSBĐ tài chính, nguyên giá là giá mua hay giá ghi trên hợp đồng mua bán, các chi phí mua chứng khoán không tính vào nguyên giá mà được ghi vào chi phí kinh doanh và trừ vào kết quả của niên độ tài chính. Như vậy, điểm khác biệt cơ bản giữa kế toán Việt Nam và kế toán Pháp trong việc xác định giá

trị ban đầu (nguyên giá) của tài sản là việc ghi nhận các khoản thuế trước bạ, phí hoa hồng và môi giới phát sinh trong quá trình mua tài sản.

TSBĐ trong DN tăng có thể do mua sắm, tự xây dựng... Đối với TSBĐ mua, căn cứ vào chứng từ liên quan, kế toán ghi tăng nguyên giá và phản ánh số tiền thanh toán cho người bán. Đối với TSBĐ tự xây dựng, các chi phí phát sinh trong quá trình xây dựng được tập hợp trên tài khoản trung gian (TSBĐ chưa hoàn thành), khi công trình hoàn thành, nghiệm thu đưa vào sử dụng kế toán ghi tăng nguyên giá TSBĐ.

TSBĐ trong DN giảm có thể do thanh lý (khấu hao hết giá trị) hay nhượng bán. TSBĐ khấu hao hết, kế toán xóa sổ TSBĐ bằng cách ghi giảm khấu hao và giảm nguyên giá TSBĐ. Trường hợp nhượng bán TSBĐ kế toán xóa sổ TSBĐ và phản ánh số tiền thu được từ nhượng bán. Kết quả nhượng bán là chênh lệch giữa giá bán và giá trị còn lại của TSBĐ. Trong việc ghi nhận về sự biến động của tài sản trong DN không có sự khác biệt giữa kế toán Việt Nam và kế toán Pháp.

Về tính khấu hao tài sản trong DN, TSBĐ được tính khấu hao theo các phương pháp như: Phương pháp cố định (khấu hao tuyến tính), phương pháp giảm dần và phương pháp sản lượng. Đối với một số TSBĐ vô hình và TSBĐ tài chính, kế toán Pháp không tính khấu hao mà thực hiện lập dự phòng nếu có hiện tượng giảm giá. Chi phí dự phòng không tính vào giá thành sản phẩm mà được trừ vào kết quả của niên độ. Khi không còn hiện tượng giảm giá hoặc sự giảm giá ít hơn thì phần chênh lệch dự phòng được hoàn nhập, tăng kết quả niên độ. Khác với kế toán Việt Nam trong vấn đề khấu hao TSCĐ, kế toán Pháp không tính khấu hao TSBĐ vô hình.

1.5.3. Bài học kinh nghiệm đối với Việt Nam

Việt Nam đang trong quá trình mở cửa, hội nhập nền kinh tế với khu vực và thế giới. Thực hiện phát triển kinh tế trên cơ sở phát huy nội lực, tăng cường huy động và sử dụng có hiệu quả ngoại lực. Với chính sách mở cửa và khuyến khích đầu tư của Nhà nước, vốn đầu tư của các quốc gia, khu vực và vùng lãnh thổ khác trên thế giới vào Việt Nam ngày càng tăng, hoạt động trong các ngành nghề, lĩnh vực, địa bàn và loại hình DN hết sức đa dạng.

Tuy nhiên do điều kiện phát triển kinh tế, văn hóa, xã hội khác nhau nên việc ban hành và thực thi các chính sách quản lý giữa Việt Nam và các nước còn nhiều điểm khác biệt. Để tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động sản xuất kinh doanh, đồng thời tạo ra sự bình đẳng trước pháp luật cho tất cả các loại hình DN, các thành phần kinh tế cũng như thúc đẩy quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, việc nghiên cứu tham khảo các thông lệ quốc tế và kinh nghiệm của một số nước phát triển trong quản lý kinh tế nói chung, lĩnh vực kế toán nói riêng là một việc làm có ý nghĩa hết sức quan trọng.

Qua việc xem xét, phân tích CMKT quốc tế và kinh nghiệm của Mỹ, Pháp về TSCĐ. Việt Nam cần nghiên cứu, xây dựng ban hành hệ thống CMKT quốc gia và hệ thống văn bản pháp quy tài chính nhằm tạo ra sự thống nhất giữa các loại hình DN trong việc tổ chức thực hiện công tác kế toán, tài chính. Hệ thống CMKT quốc gia phải phù hợp với thông lệ quốc tế, hoàn cảnh, điều kiện phát triển kinh tế và trình độ quản lý của Việt Nam, có tham khảo kinh nghiệm của các nước có nền kinh tế thị trường phát triển.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương 1 của luận văn với tên gọi “Tổng quan về kế toán tài sản cố định theo quy định của quốc tế và Việt Nam” đã đề cập đến những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán TSCĐ theo CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam. Luận văn tìm hiểu về quá trình hòa hợp và hội tụ của kế toán quốc tế với các quốc gia. Ngoài ra luận văn cũng đã đề cập đến những yêu cầu về quản lý TSCĐ trong DN và nhiệm vụ hạch toán của TSCĐ trong DN. Trên cơ sở đó luận văn đi sâu nghiên cứu về kế toán TSCĐ trên phương diện kế toán tài chính nêu lên những chỉ tiêu cần thiết trong việc đánh giá hiệu quả sử dụng TSCĐ trong DN.

Bên cạnh đó luận văn còn đi sâu tìm hiểu về quá trình hình thành và phát triển của CMKT quốc tế, CMKT quốc tế liên quan đến TSCĐ. Từ đó tìm hiểu về kinh nghiệm hạch toán TSCĐ của các nước phát triển như Mỹ, Pháp trên cơ sở đó rút ra những bài học cho kế toán Việt Nam.

Những cơ sở lý luận về hạch toán TSCĐ là cơ sở nền tảng cho việc phân tích tình hình kế toán TSCĐ ở các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu, từ đó đề xuất giải pháp phù hợp cho các DN trong tiến trình hòa nhập kế toán quốc tế.

CHƯƠNG 2:

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TẠI CÁC

DOANH NGHIỆP THỦY SẢN TỈNH BẠC LIÊU

2.1. Đặc điểm kế toán trong các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu

2.1.1. Tổng về các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu

Ngành thủy sản là ngành nghiên cứu về sự khai thác, nuôi trồng, bảo quản, chế biến, mua bán, xuất khẩu, nhập khẩu thủy sản, dịch vụ trong hoạt động thủy sản, bảo vệ và phát triển nguồn lợi thủy sản...

Bạc Liêu là một tỉnh thuộc miền đất cực Nam của Tổ quốc với bờ biển dài 56 km và diện tích vùng biển 4 vạn km². Động vật biển rất phong phú về trữ lượng và giá trị. Trong những năm gần đây ngành chế biến thủy sản của tỉnh Bạc Liêu được phát triển mạnh, đóng góp đáng kể vào sự phát triển kinh tế tỉnh Bạc Liêu.

Bảng 2.1: Sản lượng các mặt hàng thủy sản của tỉnh Bạc Liêu từ năm 2010 đến năm 2014

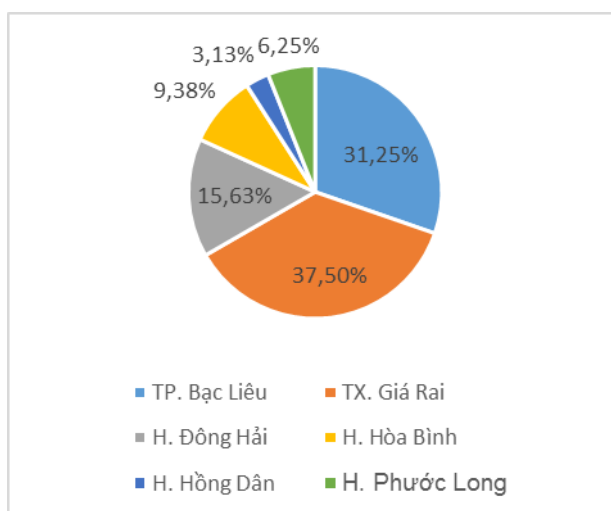
Đơn vị tính: tấn

Loại thủy sản	Năm 2010	Năm 2011	Năm 2012	Năm 2013	Năm 2014
Tôm	83.000	87.600	92.634	102.303	109.474
Cá	129.584	141.956	144.599	139.848	141.371
Thủy sản khác	28.460	23.923	22.195	28.734	33.051
Tổng	241.044	253.479	259.428	270.885	283.896

(Nguồn: Cục Thống kê tỉnh Bạc Liêu)

Tỉnh Bạc Liêu có 32 DN hoạt động trong lĩnh vực sản xuất kinh doanh thủy sản. Các DN tập trung nhiều nhất ở thị xã Giá Rai (37,50%), thành phố Bạc Liêu (31,25%), huyện Đông Hải (15,63%), huyện Hòa Bình 9,38%, huyện Phước Long (6,25%) và huyện Hồng Dân (3,13%). Với trên 30 nhà máy, cơ sở chế biến thủy sản xuất khẩu, tổng công suất chế biến của các DN đạt khoảng 100.000 tấn/năm.

Hình 2.1: Số lượng doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu



(Nguồn: Cục Thống kê tỉnh Bạc Liêu)

Trong những năm vừa qua, các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu gặp khó khăn như đối diện với nhiều áp lực như thị trường tiêu thụ chưa được mở rộng, sức tiêu thụ của thị trường chững lại và có xu hướng bảo hộ mậu dịch ở các nước nhập khẩu ngày càng tăng ở một số thị trường chủ lực như Mỹ, EU... Tuy nhiên những khó khăn đó đã được các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu giải quyết bằng bài toán tổ chức lại sản xuất, chế biến và lựa chọn các mặt hàng thế mạnh. Đồng thời chủ động giữ vững ổn định thị trường, từng bước khai thác và mở rộng thêm thị phần để đẩy mạnh xuất khẩu sang thị trường truyền thống. Bên cạnh đó phải ghi nhận sự chia sẻ khó khăn, hỗ trợ của Nhà nước với các DN, thông qua chính sách hỗ trợ, miễn, giảm thuế, ưu tiên cho vay xuất khẩu... giúp các DN giải quyết khó khăn.

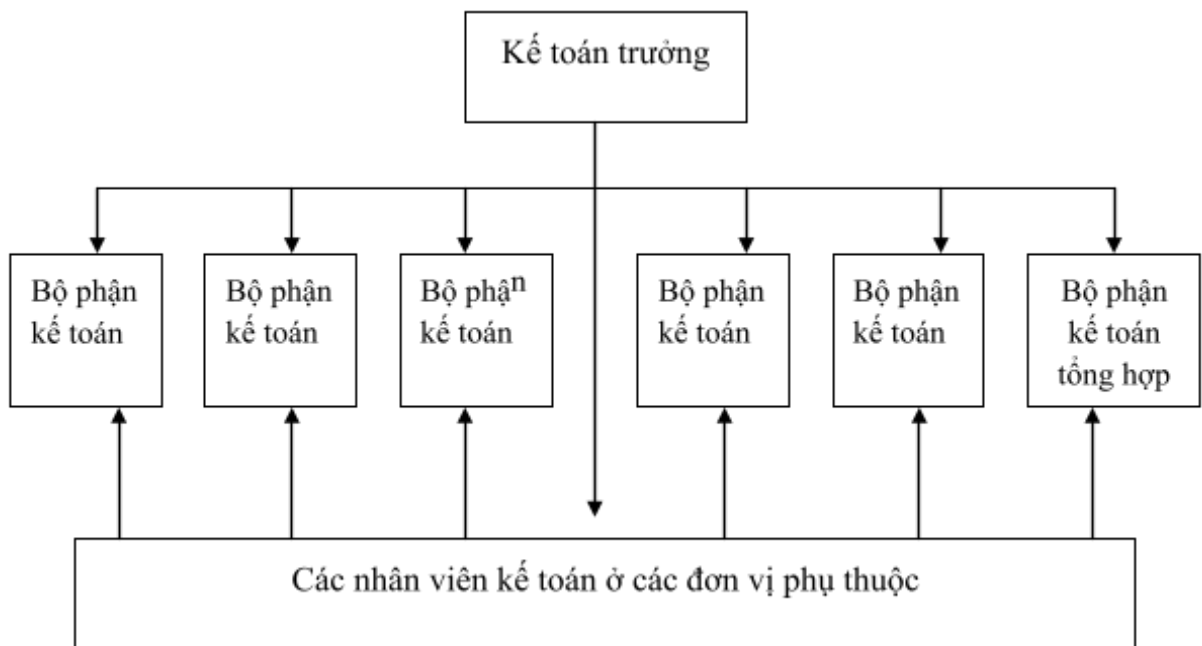
Trong thời gian tới các DN xuất khẩu thủy sản sẽ gặp nhiều thuận lợi. Đó là nhờ Việt Nam đã ký kết nhiều hiệp định thương mại quan trọng (như FTA Việt Nam - Hàn Quốc, FTA Việt Nam - EU, TPP...). Những hiệp định này sẽ giúp DN xuất khẩu thủy sản giảm áp lực chịu thuế và nâng cao khả năng cạnh tranh.

Nhìn chung những năm qua ngành chế biến và xuất khẩu thủy sản của các DN tỉnh Bạc Liêu còn gặp nhiều khó khăn, song với sự năng động, tổ chức tốt sản xuất nên hoạt động xuất khẩu thủy sản của các DN thủy sản tiếp tục đạt mục tiêu đề ra.

2.1.2. Đặc điểm bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp thủy sản

Bộ máy kế toán là thành phần không thể thiếu trong cơ cấu tổ chức quản lý của tất cả các DN. Việc tổ chức bộ máy kế toán ở các DN thủy sản phụ thuộc vào nhiều yếu tố như: khối lượng nghiệp vụ kinh tế phải xử lý hàng ngày, trình độ chuyên môn của lao động kế toán...và yếu tố quan trọng nhất là sự phân cấp quản lý sản xuất kinh doanh của DN.

Phần lớn các DN thủy sản có quy mô nhỏ hoặc lớn nhưng hoạt động kinh doanh tập trung về mặt không gian và các đơn vị thành viên trực thuộc hoàn toàn không có sự phân tán quyền lực quản lý hoạt động kinh doanh cũng như hoạt động tài chính (hạch toán phụ thuộc) thì thường tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung (Sơ đồ 2.1). Theo mô hình này cả DN chỉ mở một bộ sổ, tổ chức một bộ máy kế toán để thực hiện tất cả các giai đoạn hạch toán ở mọi phần hành kế toán, các đơn vị trực thuộc chỉ thực hiện hạch toán ban đầu theo chế độ báo sổ.



Sơ đồ 2.1: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung

2.2. Thực trạng hạch toán kế toán tài sản cố định tại các doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu

2.2.1. Đặc điểm tài sản cố định trong các doanh nghiệp thủy sản

TSCĐ giữ vai trò đặc biệt quan trọng trong các DN thủy sản, chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản của DN thủy sản. Các DN thủy sản phân loại TSCĐ theo 3 tiêu thức: hình thái biểu hiện, hình thức sở hữu và mục đích sử dụng.

Theo hình thái biểu hiện TSCĐHHH bao gồm: nhà cửa, máy móc thiết bị, phương tiện vận tải và thiết bị dụng cụ quản lý, trong đó máy móc và thiết bị sản xuất chiếm tỷ trọng lớn trong tổng TSCĐHHH. TSCĐVH gồm: quyền sử dụng đất, bản quyền bằng sáng chế, phần mềm máy vi tính...

Theo quyền sở hữu, TSCĐ trong DN thủy sản gồm: TSCĐ thuê hoạt động và TSCĐ thuê tài chính.

Theo mục đích sử dụng có TSCĐ sử dụng cho mục đích SXKD và TSCĐ dùng cho hoạt động quản lý DN.

Về cơ cấu TSCĐ trong DN thủy sản thì TSCĐHH chiếm tỷ trọng cao, kể đến là TSCĐVH và TSCĐ thuê tài chính. Trong đó TSCĐ thuê tài chính chiếm tỷ trọng rất thấp thậm chí một số DN thủy sản không có TSCĐ thuê tài chính.

Bảng 2.2: Cơ cấu từng loại TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014

Đvt: Triệu đồng

DN thủy sản	TSCĐHH		TSCĐVH	
	Giá trị	%	Giá trị	%
Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	42.030	89	5.047	11
Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	37.225	94	2.168	6
Cty TNHH MTV chế biến thủy hải sản XNK Thiên Phú	19.275	99.7	50	0.03
Cty CP thủy sản - xây dựng Quang Phú Bạc Liêu	21.866	100	0	0
Cty CP thủy sản Bạc Liêu	135.576	95	6.889	5
Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	37.500	95	2.000	5
Cty CP chế biến thủy sản XNK Âu Vững	49.879	94.3	3.000	5.7
Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	45.300	80	11.500	20
Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	69.400	88	9.400	12

Nguồn: BCTC các DN thủy sản năm 2014

TSCĐ trong DN thủy sản chủ yếu là TSCĐ tự có, một số DN thủy sản có nhu cầu lớn về TSCĐ nhưng hạn chế về khả năng tài chính có thể sử dụng loại hình thuê tài chính TSCĐ, nhưng rất ít các DN thủy sản chọn hình thức đầu tư TSCĐ này, nếu có khó khăn về tài chính các DN vẫn chọn hình thức mua TSCĐ dưới hình thức trả chậm, trả góp hoặc bằng nguồn vốn vay.

Nguồn vốn tài trợ TSCĐ trong các DN thủy sản chủ yếu là vốn đầu tư chủ sở hữu, vốn tự bổ sung và vốn vay. Nguồn vốn vay góp phần quan trọng trong việc đầu tư TSCĐ của các DN thủy sản.

2.2.2. Tình hình hạch toán tài sản cố định trên phương diện kế toán tài chính

Qua quá trình nghiên cứu và tìm hiểu về chế độ kế toán Việt Nam qua các thời kỳ dễ dàng nhận thấy chế độ kế toán nói chung và chế độ về kế toán TSCĐ nói riêng từng bước phát triển và dần trở nên hoàn thiện, đáp ứng xu thế hội nhập. Tuy nhiên trước tình hình mới thì những yêu cầu về đổi mới lại đặt ra mà chế độ chưa kịp bao quát.

Với mục tiêu tìm ra phương hướng và giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán TSCĐ ở các DN thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu, cuộc khảo sát tình hình thực tế về hạch toán TSCĐ ở các DN thủy sản được thực hiện trong quá trình viết luận văn. Tuy nhiên xuất phát từ thực tế là có một số DN thủy sản có quy mô vốn nhỏ thì trang thiết bị TSCĐ thường rất sơ sài, TSCĐ ở các DN này thường gồm một số thiết bị văn phòng, phương tiện đi lại, máy móc thiết bị dùng sản xuất (dạng thô sơ), nhà xưởng và văn phòng ...vì vậy nên nghiệp vụ phát sinh liên quan đến TSCĐ ở các DN này không nhiều và việc hoàn thiện kế toán TSCĐ ở các DN này chưa phải là nhu cầu cấp thiết, nên các DN này không nằm trong đối tượng khảo sát của luận văn.

Kết quả khảo sát cho thấy hạch toán kế toán TSCĐ ở các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu đều tuân thủ các nội dung của lao động kế toán TSCĐ như: ghi chép phản ánh kịp thời quy mô TSCĐ cả về số lượng và giá trị, phản ánh tình hình tăng giảm TSCĐ trong phạm vi toàn DN. Tính toán và phân bổ mức khấu hao TSCĐ, tham gia lập kế hoạch và dự toán sửa chữa TSCĐ, tập hợp và phân bổ chi phí hợp lý chi phí sửa chữa TSCĐ vào chi phí SXKD. Cung cấp thông tin về TSCĐ để DN có thể kiểm tra, giám sát thường xuyên việc giữ gìn, bảo quản, bảo dưỡng TSCĐ, từ đó có kế hoạch đầu tư mới phù hợp.

❖ Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ tại các DN thủy sản

TSCĐHH, TSCĐVH được ghi nhận theo giá gốc. Trong quá trình sử dụng TSCĐHH, TSCĐVH được ghi nhận theo nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại. Khấu hao TSCĐ được trích theo phương pháp đường thẳng, thời gian khấu hao được ước tính như sau:

Bảng 2.3: Thời gian khấu hao ước tính của TSCĐ tại các DN thủy sản

Loại tài sản	Thời gian khấu hao
1. Nhà cửa, vật kiến trúc	20 năm
2. Máy móc thiết bị	08 – 10 năm
3. Phương tiện vận tải	06 – 10 năm
4. Thiết bị văn phòng	05 – 07 năm
5. Tài sản vô hình và tài sản khác	08 – 15 năm

(Nguồn: Tác giả khảo sát)

TSCĐ thuê tài chính được trích khấu hao như TSCĐ của các DN. Đối với TSCĐ thuê tài chính không chắc chắn mua lại sẽ được trích khấu hao theo thời gian thuê khi thời gian thuê ngắn hơn thời gian sử dụng

❖ **Hạch toán biến động TSCĐ trong các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu**

Các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu hiện nay về cơ bản đã áp dụng Chế độ kế toán DN được ban hành theo thông tư 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ tài chính và chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo Thông tư 45/2013/TT – BTC ngày 25/04/2013. Bên cạnh đó vẫn còn một số DN thủy sản áp dụng chế độ kế toán DN theo Quyết định 48/2006/QĐ – BTC của Bộ trưởng Bộ tài chính về chế độ kế toán cho các DN nhỏ và vừa.

Hầu hết các DN thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu đều ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán. Qua khảo sát thực tế công tác kế toán nói chung, kế toán TSCĐ nói riêng tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu theo phương thức gửi phiếu khảo sát và phỏng vấn trực tiếp cán bộ quản lý, cán bộ kế toán... có thể thấy việc hạch toán biến động TSCĐ tại các DN thủy sản như: Đa số các DN bố trí riêng phần hành kế toán TSCĐ, một số ít các DN sử dụng kết hợp phần hành kế toán TSCĐ với phần hành kế toán khác như: kế toán quỹ tiền mặt hay kế toán quỹ tiền lương.

TSCĐ trong DN tăng chủ yếu do mua sắm theo phương thức thanh toán ngay hay tín dụng thông thường, đầu tư XDCB. TSCĐ giảm do thanh lý, nhượng bán và thiếu

mất mát khi kiểm kê. Quy trình thủ tục tăng, giảm TSCĐ được thực hiện tương đối bài bản và chặt chẽ. Các trường hợp đầu tư TSCĐ phần lớn được thực hiện theo phương thức đấu thầu công khai, trừ trường hợp giá trị đầu tư TSCĐ nhỏ do quản lý quyết định trên cơ sở hệ thống báo giá.

Đối với TSCĐ đầu tư mới quy trình thực hiện gồm đơn vị hay bộ phận có nhu cầu đầu tư TSCĐ lập tờ trình, quản lý phê duyệt, tổ chức đấu thầu, quyết định nhà cung cấp, giao nhận TSCĐ và thanh toán. Đối với trường hợp giảm TSCĐ quy trình thực hiện gồm đơn vị hay bộ phận sử dụng TSCĐ có nhu cầu thanh lý hay nhượng bán TSCĐ lập tờ trình, quản lý phê duyệt tờ trình, tổ chức thanh lý nhượng bán thi hành nhiệm vụ theo quyết định của quản lý, giao nhận TSCĐ và thanh toán. Hội đồng thanh lý và nhượng bán TSCĐ thường bao gồm: Giám đốc, kế toán trưởng hay kế toán phân hành TSCĐ, đại diện phòng có TSCĐ cần thanh lý, nhượng bán.

❖ Về kế toán chi tiết TSCĐ

Hạch toán chi tiết TSCĐ tại các DN thủy sản được thực hiện tương đối đầy đủ trên cơ sở hệ thống chứng từ liên quan đến việc tăng giảm TSCĐ. Kế toán mở thẻ TSCĐ, sổ theo dõi TSCĐ theo các bộ phận sử dụng và sổ TSCĐ toàn DN. Việc đánh số hiệu TSCĐ ít được các DN quan tâm.

Việc vận dụng tài khoản trong hạch toán biến động TSCĐ trong các DN thủy sản khá linh hoạt. Đối với các DN thủy sản có quy mô lớn, kế toán thực hiện việc theo dõi chi tiết theo từng loại TSCĐ theo hình thái biểu hiện trên các tài khoản cấp 2 của các tài khoản phản ánh TSCĐ. DN sẽ tùy theo yêu cầu quản lý mà căn cứ vào các loại TSCĐ thực tế tại đơn vị mình để mở tài khoản chi tiết thêm cho TSCĐ.

Nhìn chung các quy định về hạch toán liên quan đến TSCĐ đều được các DN nghiêm túc tuân thủ. Tuy nhiên vẫn còn số ít DN còn phân định chưa rõ ràng trong việc xác định TSCĐHH và BĐSĐT, như trường hợp có nhà văn phòng, vừa sử dụng,

vừa cho thuê, mặc dù phần sử dụng là không đáng kể nhưng DN vẫn theo dõi đó là TSCĐHH và ghi nhận toàn bộ nguyên giá là TSCĐHH thay vì ghi nhận vào BĐSĐT.

❖ Về công tác kiểm kê TSCĐ

Về nguyên tắc kiểm kê TSCĐ các DN phải tiến hành kiểm kê tài sản tối thiểu mỗi năm một lần vào cuối năm để nắm bắt tình hình thực tế về quản lý và sử dụng tài sản. Biên bản kiểm kê chính là cơ sở để DN phát hiện việc thừa, thiếu, lên kế hoạch sửa chữa, thanh lý hay đầu tư mới TSCĐ. Do ý nghĩa thiết thực của công tác kiểm kê nên đa phần các DN làm tốt công tác này, tuy nhiên vẫn còn một số DN chưa nhận thấy được vai trò quan trọng của công tác kiểm kê TSCĐ nên việc kiểm kê TSCĐ ở các DN này mới chỉ tập trung về mặt số lượng, mục đích là kiểm tra xem có mất mát tài sản hay không chứ chưa thật sự quan tâm đến hiện trạng của TSCĐ.

❖ Công tác báo cáo TSCĐ

Các DN thủy sản phần lớn đều tiến hành lập báo cáo tăng, giảm TSCĐ và báo cáo TSCĐ mỗi năm một lần. Báo cáo tăng, giảm TSCĐ với các nội dung rất cụ thể như tên TSCĐ chi tiết theo loại TSCĐ và theo địa điểm sử dụng, đơn vị tính, số lượng, nước sản xuất, nguyên giá, thời gian sử dụng, thời gian bắt đầu tính khấu hao, mức khấu hao hàng năm, hao mòn lũy kế, giá trị còn lại... Báo cáo TSCĐ được lập với các nội dung: số thẻ TSCĐ, tên TSCĐ, ngày khấu hao, giá trị TSCĐ đầu năm, số khấu hao trong năm... các báo cáo này và sổ TSCĐ là cơ sở phục vụ cho việc lập bản thuyết minh BCTC.

❖ Về tính và trích khấu hao TSCĐ

Việc tính và trích khấu hao TSCĐ tại DN thủy sản đều thực hiện theo Thông tư 45/2013/TT – BTC ngày 25/04/2013 về hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ. Kết quả khảo sát cho thấy tình hình tính và hạch toán khấu hao TSCĐ ở các DN thủy sản như sau:

Các DN thủy sản đều sử dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng để tính và trích khấu hao TSCĐ, không sử dụng phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần và phương pháp theo sản lượng. Rất ít các DN theo dõi về nguồn vốn khấu hao. Các DN hầu như không có thay đổi phương pháp tính khấu hao đối với một TSCĐ cụ thể mà chỉ có thay đổi về thời gian sử dụng của TSCĐ trong trường hợp sửa chữa nâng cấp TSCĐ. Đối với những TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn còn sử dụng trong hoạt động SXKD thì không tính khấu hao nữa, các DN thực hiện việc quản lý những tài sản này như về mặt số lượng và hiện vật tương tự như đối với TSCĐ đang sử dụng và được trích khấu hao. Về chứng từ sử dụng trong khấu hao TSCĐ là bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ theo bộ phận sử dụng, trong trường hợp một bộ phận tham gia sản xuất nhiều sản phẩm thì việc phân bổ khấu hao được tính dựa trên tiêu thức phân bổ cụ thể như: doanh thu, sản lượng, số giờ máy...

❖ Về hạch toán sửa chữa TSCĐ

Trong quá trình tham gia vào hoạt động SXKD của các DN thủy sản, việc hư hỏng TSCĐ là điều khó tránh khỏi. Để khắc phục sự cố nhằm đảm bảo cho hoạt động SXKD diễn ra bình thường các DN phải tiến hành sửa chữa TSCĐ. Tùy vào mức độ hư hỏng, quy mô chi phí sửa chữa và tính lợi ích kinh tế của việc sửa chữa mà kế toán ghi nhận và xử lý chi phí sửa chữa cho phù hợp.

Đối với những sự cố hư hỏng nhẹ, có thể khắc phục ngay thì trên cơ sở báo cáo tình trạng của TSCĐ, tờ trình xin sửa chữa TSCĐ, quản lý phê duyệt quy mô và hình thức sửa chữa. Sửa chữa thường xuyên có thể được tiến hành theo phương thức tự làm hay thuê dịch vụ bên ngoài, chi phí sửa chữa thường xuyên được ghi nhận trực tiếp vào chi phí của bộ phận có TSCĐ sửa chữa.

Đối với sửa chữa lớn TSCĐ, khi có TSCĐ bị hư hỏng lớn (làm gián đoạn quá trình sản xuất) bộ phận sử dụng TSCĐ trình quản lý phê duyệt, việc sửa chữa được thực hiện chủ yếu dưới hình thức thuê ngoài, trên cơ sở hợp đồng kinh tế và hóa đơn GTGT kế toán ghi nhận toàn bộ chi phí và tiến hành phân bổ vào chi phí SXKD. Về

sửa chữa lớn TSCĐ ở một số DN thủy sản được lên kế hoạch từ đầu năm trên cơ sở kết quả kiểm tra thực trạng TSCĐ cuối năm trước.

Việc sửa chữa nâng cấp TSCĐ ở các DN thủy sản nhằm mục đích cải tạo hay trang bị bổ sung cho TSCĐ nhằm nâng cao công suất, chất lượng sản phẩm và kéo dài thời gian sử dụng của TSCĐ. Bộ phận sử dụng TSCĐ có nhu cầu sửa chữa nâng cấp TSCĐ trình quản lý phương án và dự toán sửa chữa nâng cấp, sau khi được phê duyệt tiến hành sửa chữa theo phương thức tự làm hoặc thuê ngoài. Toàn bộ chi phí sửa chữa TSCĐ khi phát sinh được tập hợp trên tài khoản sửa chữa lớn TSCĐ (tài khoản 2413), khi công việc sửa chữa hoàn thành căn cứ vào quyết toán để ghi tăng nguyên giá TSCĐ. Sau sửa chữa nâng cấp TSCĐ, DN lập biên bản xác nhận giá trị phải khấu hao của TSCĐ sau nâng cấp và thời gian sử dụng sau nâng cấp để điều chỉnh khấu hao TSCĐ.

2.3. Thực trạng quản lý và sử dụng tài sản cố định tại các doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu

2.3.1. Tình hình quản lý tài sản tại các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu

TSCĐ là bộ phận quan trọng, chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản của DN thủy sản, ảnh hưởng đến chất lượng sản phẩm và hiệu quả hoạt động của DN. Vì vậy nên các DN thủy sản rất quan tâm đến công tác quản lý TSCĐ.

Bảng 2.4: Tỷ trọng TSCĐ trong tổng tài sản của một số DN thủy sản năm 2014

Đvt: Triệu đồng

DN thủy sản	Giá trị TSCĐ	(%)
Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	47.078	38
Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	39.393	13
Cty TNHH MTV CBTHS XNK Thiên Phú	21.975	8
Cty CP thủy sản - xây dựng Quang Phú Bạc Liêu	21.866	31
Cty CP thủy sản Bạc Liêu	142.466	20

Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	22.200	57
Cty CP chế biến thủy sản XNK Âu Vững	45.197	9
Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	43.700	24
Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	62.100	20

Nguồn: BCTC các DN thủy sản năm 2014

Căn cứ vào các tài liệu và các báo cáo liên quan đến TSCĐ của các DN thủy sản có thể thấy công tác quản lý TSCĐ có những đặc điểm sau:

Các loại máy móc thiết bị là TSCĐ chiếm tỷ trọng lớn nhất và tăng tương đối từ đầu năm đến cuối năm. Điều này phản ánh sức tăng năng lực sản xuất của các DN. Ngoài việc tăng thêm TSCĐ trong kỳ cũng phát sinh việc giảm TSCĐ. Như vậy TSCĐ bị loại bỏ chủ yếu là các loại máy móc thiết bị do đã hư hỏng, hết thời hạn sử dụng.

Nhìn vào cơ cấu TSCĐHH của các DN ta thấy phần tăng lên của TSCĐ chủ yếu là máy móc thiết bị phục vụ sản xuất trực tiếp còn lại là thiết bị quản lý, nhà cửa tăng không đáng kể nghĩa là được duy trì ở mức đủ tương đối cho hoạt động quản lý. Còn về phần giảm đi của TSCĐ chủ yếu là máy móc thiết bị được sử dụng thường xuyên nên tỷ lệ loại bỏ của chúng cũng phải chiếm tỷ trọng khá lớn. Qua khảo sát thực tế, TSCĐ tại các DN thủy sản đang sử dụng chiếm một tỷ trọng lớn nhất, điều này giúp các DN đảm bảo được nhịp độ sản xuất, số vốn dự phòng được duy trì ở mức hợp lý đối với những máy móc thiết bị chủ yếu, tránh được việc ứ đọng vốn không cần thiết. TSCĐ chờ thanh lý chiếm một tỷ trọng nhỏ chứng tỏ các DN vẫn còn có những TSCĐ bị hư hỏng do sử dụng và bảo quản chưa được tốt nhưng đã cố gắng duy trì tỷ lệ hỏng ở mức thấp nhất có thể.

Về cơ cấu đổi mới TSCĐ, hàng năm các DN có quan tâm đến việc đổi mới máy móc thiết bị, mua sắm, xây dựng mới một số TSCĐ khác nhằm đáp ứng cho nhu cầu sản xuất và hoạt động quản lý của DN đồng thời để thay thế một số thiết bị máy móc đã lỗi thời, lạc hậu, hư hỏng. Hàng năm các DN lên kế hoạch mua sắm, đầu tư mới TSCĐ theo nhu cầu và mức độ cần thiết đối với từng loại TSCĐ.

Các DN đã cố gắng phát huy khả năng quản lý, ý thức trách nhiệm trong việc giữ gìn, bảo quản và nâng cao hiệu quả vận hành máy móc nhưng kết quả còn nhiều hạn chế. Hàng năm, ngoài việc đầu tư mua sắm mới TSCĐ các DN còn phải bỏ ra một khoản vốn đáng kể cho việc duy trì, bảo dưỡng, sửa chữa lại các TSCĐ.

Hiện nay, hàng năm các DN vẫn tiến hành đều đặn việc lập kế hoạch khấu hao cho năm kế hoạch. Do nhận thức được tầm quan trọng của công tác quản lý khấu hao nên việc lập kế hoạch khấu hao được các DN thực hiện một cách chặt chẽ nhằm thu hồi được vốn đầu tư bỏ ra ban đầu. Tuy nhiên do việc tính toán còn hạn chế nên mức độ chính xác chỉ là tương đối.

Theo định kỳ, hàng năm theo quy định của Nhà nước, các DN tiến hành công tác kiểm kê tài sản nói chung và TSCĐ nói riêng. Điều này cho phép DN có được những số liệu chính xác về tình hình TSCĐ của mình, giúp cho DN quản lý sử dụng có hiệu quả hơn.

2.3.2. Kết quả khảo sát về thực trạng TSCĐ tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu.

Sau một kỳ hoạt động SXKD nhất định, thường là một năm, việc phân tích và đánh giá hiệu quả sử dụng TSCĐ trong các DN đóng vai trò hết sức quan trọng. Việc này cung cấp thông tin cho nhà quản lý kiểm tra, xem xét các quyết định, chính sách quản lý đã được ban hành thực thi có hợp lý và đạt được hiệu quả như mong muốn, từ đó đề ra các quyết định đầu tư và sử dụng tài sản sau cho đạt hiệu quả kinh tế cao nhất.

Qua thực tế khảo sát tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu luận văn phân tích tình hình trang bị và hiệu quả sử dụng TSCĐ trên một số khía cạnh chủ yếu như sau:

Về hệ số hao mòn TSCĐ trong các DN thủy sản tương đối cao, trung bình 0.3 – 0.4 điều này chứng tỏ TSCĐ trong các DN thủy sản chậm được đầu tư đổi mới theo sự phát triển của khoa học công nghệ, một số TSCĐ đã khấu hao hết vẫn đang được sử dụng trong hoạt động SXKD, xét về lâu dài sẽ ảnh hưởng đến hoạt động SXKD toàn DN.

Bảng 2.5: Hệ số hao mòn TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014

Dvt: Triệu đồng

DN thủy sản	Giá trị hao mòn TSCĐ	Nguyên giá	%
Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	5.342	52.420	10
Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	11.666	51.059	23
Cty TNHH MTV CBTHS XNK Thiên Phú	11.536	30.862	37
Cty CP thủy sản Bạc Liêu	111.921	254.387	44
Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	17.300	39.500	44
Cty CP chế biến thủy sản XNK Âu Vững	7.700	52.897	15
Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	13.100	56.800	23
Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	16.700	42.500	39

Nguồn: BCTC các DN thủy sản năm 2014

Chỉ tiêu về tỷ suất đầu tư TSCĐ cho thấy mức độ đầu tư vào TSCĐ trong tổng giá trị tài sản của DN. TSCĐ trong các DN thủy sản thường chiếm tỷ lệ từ 10 – 30% trong tổng giá trị tài sản và thường xuyên biến động. Chỉ tiêu này phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động của DN, khả năng tài chính, nhu cầu và các hình thức sử dụng TSCĐ.

Bảng 2.6: Tỷ suất đầu tư TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014

Đvt: Triệu đồng

DN thủy sản	Giá trị còn lại TSCĐ	Tổng TS	%
Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	47.078	123.052	38
Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	39.393	314.855	13
Cty TNHH MTV CBTHS XNK Thiên Phú	19.326	269.934	7
Cty CP thủy sản - xây dựng Quang Phú Bạc Liêu	21.866	71.464	31
Cty CP thủy sản Bạc Liêu	142.466	695.372	20
Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	22.200	38.900	57
Cty CP chế biến thủy sản XNK Âu Vững	45.197	500.500	9
Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	43.700	182.000	24
Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	25.800	314.300	8

Nguồn: BCTC các DN thủy sản năm 2014

Về tỷ suất tự tài trợ TSCĐ của các DN thủy sản nhìn chung tương đối còn thấp, trong điều kiện hiện tại nhu cầu đầu tư TSCĐ của các DN thủy sản khá lớn mà tốc độ bổ sung vốn đầu tư chủ sở hữu còn chậm thì tỷ suất tự tài trợ TSCĐ là không cao. Điều này chứng tỏ TSCĐ được đầu tư chủ yếu bằng nguồn vốn bên ngoài và DN chịu gánh nặng về chi phí lãi vay. Tuy nhiên khi xem xét tỷ suất tự tài trợ TSCĐ cần tính toán sức sinh lời của vốn chủ sở hữu. Nếu suất sinh lời sau thuế thu nhập DN của vốn chủ sở hữu bằng hoặc cao hơn tỷ lệ lãi suất cho vay của ngân hàng thì DN vẫn đạt hiệu quả kinh tế.

Bảng 2.7: Tỷ suất tự tài trợ của TSCĐ của một số DN thủy sản năm 2014

Đvt: Triệu đồng

DN thủy sản	Giá trị TSCĐ	Vốn CSH	Tỷ suất
Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	47.078	22.585	0.48
Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	39.393	61.821	1.57
Cty TNHH MTV CBTHS XNK Thiên Phú	21.975	90.705	4.13
Cty CP thủy sản - xây dựng Quang Phú Bạc Liêu	21.866	31.499	1.44
Cty CP thủy sản Bạc Liêu	142.466	85.861	0.6
Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	22.200	77.900	3.51
Cty CP chế biến thủy sản XNK Âu Vững	45.197	77.662	1.72
Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	43.700	53.100	1.22
Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	62.100	60.800	0.98

Nguồn: BCTC các DN thủy sản năm 2014

Qua phân tích một số chỉ tiêu về tình hình sử dụng và quản lý TSCĐ tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu cho thấy hiệu quả sử dụng TSCĐ ở các DN thủy sản dần được cải thiện. Nhưng trên thực tế đa số các DN ít chú trọng đến việc phân tích hiệu quả sử dụng tài sản. Phần lớn các DN chỉ tính toán một số chỉ tiêu phục vụ cho việc lập thuyết minh BCTC, đây cũng là một tồn tại mà các DN cần khắc phục.

2.4. Đánh giá thực trạng kế toán kế toán tài sản cố định trong các doanh nghiệp thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu

2.4.1. Những mặt đạt được

Công tác quản lý TSCĐ được thực hiện tốt, TSCĐ sử dụng trong các DN được quản lý riêng theo từng bộ hồ sơ của TSCĐ, tối thiểu mỗi năm một lần DN kiểm kê để phát hiện thừa thiếu, DN sử dụng ba chỉ tiêu là nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại để đánh giá TSCĐ. Các DN đã vận dụng đầy đủ hệ thống chứng từ cho quản lý và hạch toán TSCĐ từ việc đầu tư, mua sắm, thanh lý, nhượng bán, khấu hao và sửa chữa TSCĐ... Hệ thống chứng từ được sử dụng đầy đủ với quy trình luân chuyển hợp lý đã tạo điều kiện cung cấp thông tin kịp thời cho kế toán ghi chép và lập các báo cáo theo yêu cầu của nhà quản lý.

Tài khoản sử dụng về cơ bản các nguyên tắc hạch toán trên tài khoản 211 TSCĐHH, tài khoản 212 TSCĐ thuê tài chính, tài khoản 213 TSCĐVH, tài khoản 214 hao mòn TSCĐ và các tài khoản có liên quan đều được các DN tuân thủ, tùy theo thực tế TSCĐ sử dụng mà các DN chủ động trong việc xây dựng thêm tài khoản chi tiết cấp 3, 4. Hệ thống BCTC nói chung, báo cáo TSCĐ nói riêng trong các DN tương đối đầy đủ kịp thời và chính xác. Lượng thông tin trên các báo cáo đủ cho việc phân tích tình hình biến động của TSCĐ, hỗ trợ cho việc ra quyết định của những người sử dụng thông tin trong và ngoài DN.

Trong quá trình tái sản xuất TSCĐ, các DN tích cực tìm nguồn tài trợ dài hạn, làm cho cơ cấu vốn dài hạn được ổn định dần, các TSCĐ được đầu tư vững chắc bằng nguồn vốn này. DN đã thực hiện nghiêm túc quy chế quản lý tài chính của Nhà nước đặc biệt là trong quản lý và sử dụng TSCĐ, góp phần đẩy nhanh tốc độ luân chuyển vốn cố định, tăng năng lực sản xuất.

Do nhận thức sâu sắc rằng hiệu suất khai thác dây chuyền sản xuất là yếu tố tác động mạnh đến tính cạnh tranh của sản phẩm, do đó DN đã tiến hành nghiên cứu tính năng tác dụng của từng chủng loại trang thiết bị để bố trí sắp xếp dây chuyền công nghệ cho phù hợp với điều kiện mặt bằng hiện có.

Hiện nay các DN đang đi đúng hướng trong việc loại bỏ dần các TSCĐ đã lạc hậu, những máy móc không còn phù hợp với quy trình công nghệ sản xuất. Các DN đã lắp đặt thêm nhiều dây chuyền công nghệ tự động hóa nhằm đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của thị trường về chất lượng sản phẩm.

Có được kết quả này là do DN luôn năng động trong việc tìm nguồn tài trợ để đầu tư mới TSCĐ đảm bảo năng lực sản xuất. Các DN đã sử dụng tương đối có hiệu quả nguồn vốn vay, tạo uy tín tốt với khách hàng và đối tác. Cơ cấu TSCĐ theo công dụng kinh tế là rất hợp lý, phù hợp với đặc điểm sản xuất của DN giúp tăng năng suất lao động, mang lại sức sinh lời cao trên mỗi đồng vốn bỏ ra. Trình độ cán bộ công nhân viên trong DN ngày càng được nâng cao, cán bộ quản lý được trau dồi chuyên môn, công nhân sản xuất có trình độ tay nghề nâng lên theo mức hiện đại hóa của công nghệ mới. Thêm vào đó với chế độ đãi ngộ và sử dụng lao động hợp lý, các DN đang khuyến khích cán bộ công nhân viên làm việc có trách nhiệm, tâm huyết và có hiệu quả hơn. Nhờ vậy mà TSCĐ được quản lý và sử dụng có hiệu quả hơn.

2.4.2. Những hạn chế và nguyên nhân

Bên cạnh những kết quả đã đạt được, việc nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nhìn chung vẫn còn gặp một số hạn chế.

Đa phần các DN áp dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng để tính và hạch toán khấu hao cho các TSCĐ. Việc này tuy tạo ra sự đơn giản cho quản lý và hạch toán nhưng không đánh giá được sát mức độ hao mòn thực tế của TSCĐ, đặc biệt là những TSCĐ có mức độ hao mòn vô hình lớn. Hơn nữa việc sử dụng phương pháp

đường thẳng để tính khấu hao sẽ dẫn đến sự chênh lệch giữa chi phí khấu hao và lợi ích thu được từ việc sử dụng tài sản. Do những năm đầu tài sản còn mới, giá trị sử dụng của tài sản lớn và lợi ích của việc sử dụng trong quá trình sản xuất sẽ cao, nhưng những năm về sau, tài sản bị hao mòn dẫn đến sự giảm giá trị sử dụng và lợi ích tạo ra trong quá trình sản xuất cũng sẽ giảm.

Mặc dù máy móc thiết bị của DN đã được đổi mới rất nhiều so với trước đây nhưng vẫn chưa đáp ứng được nhu cầu đổi mới toàn bộ công nghệ. Do máy móc thiết bị không đồng bộ nên chi phí về máy móc thiết bị của DN rất lớn mà được thể hiện ở chi phí sửa chữa hàng năm mặc dù trong những năm gần đây đã giảm. Các DN chưa quan tâm nhiều đến việc đánh số hiệu cho TSCĐ, điều này sẽ gây khó khăn cho việc theo dõi, kiểm kê và quản lý TSCĐ trong phạm vi toàn DN cũng như từng bộ phận sử dụng. Một số DN đã khá lâu không tiến hành đánh giá lại TSCĐ, điều này làm cho việc xác định mức khấu hao nhằm hạch toán và tính giá thành sản phẩm không được chính xác.

Một số tồn tại về kế toán TSCĐ trong các DN thủy sản hiện nay một phần do số lượng và trình độ đội ngũ kế toán còn hạn chế, chưa được nâng cao tương ứng với sự gia tăng trong quy mô khối lượng công việc và yêu cầu ngày càng cao của chất lượng thông tin kế toán trong DN. Mặc khác trong thời gian qua các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu gặp phải khó khăn trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, thị trường tiêu thụ giảm nên các DN không tận dụng tối đa công suất máy móc, gây khó khăn cho hoạt động nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ.

Trên đây là những tồn tại trong quản lý và hạch toán TSCĐ của các DN thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu. Nếu những tồn tại này được khắc phục sẽ góp phần hoàn thiện công tác quản lý và hạch toán TSCĐ, nâng cao năng lực quản lý và hiệu quả sử dụng tài sản tại các DN trong thời gian tới.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 của luận văn có tên gọi “Thực trạng hạch toán TSCĐ trong các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu”. Luận văn đã giới thiệu tổng quan về ngành thủy sản và đặc điểm của TSCĐ trong các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu, qua khảo sát thực tế luận văn trình bày về tình hình kế toán TSCĐ của các DN thủy sản trên phương diện kế toán tài chính, đưa ra những nhận xét và đánh giá về tình hình hạch toán và quản lý TSCĐ trong DN từ đó đề xuất những giải pháp phù hợp với tình hình thực tế.

CHƯƠNG 3:

PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN TỈNH BẠC LIÊU TRONG TIẾN TRÌNH HỘI NHẬP

3.1. Định hướng phát triển hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu

3.1.1. Triển vọng xuất khẩu ngành thủy sản

Xuất khẩu thủy sản hiện nay có thị trường rộng lớn, đầy tiềm năng và có nhiều triển vọng cho việc đẩy mạnh xuất khẩu thủy sản của Việt Nam nói chung và các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nói riêng trong thời gian tới.

Bên cạnh những cơ hội phát triển, trong những năm tới ngành thủy sản Việt Nam vẫn còn phải vượt qua rất nhiều thách thức lớn như thị trường xuất khẩu thủy sản thế giới ngày càng xuất hiện nhiều đối thủ mới cũng như tính cạnh tranh giữa các nước xuất khẩu thủy sản ngày càng tăng dưới tác động của xu hướng tự do hóa thương mại. Trong khi đó ngành thủy sản trong nước dù đã có nhiều thành tựu tiến bộ song vẫn bộc lộ những điểm yếu kém chưa khắc phục được, đồng thời cơ sở vật chất chưa theo kịp với sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật nên chưa đáp ứng được các nhu cầu hiện tại. Đối với ngành chế biến thủy sản thì quá trình tự động hóa trong sản xuất chưa được nâng cao, giá thành không ổn định, sức cạnh tranh của các sản phẩm còn kém.

3.1.2. Quan điểm, định hướng và mục tiêu đến năm 2020

❖ Quan điểm phát triển

Phát triển ngành thủy sản thành một ngành sản xuất hàng hóa lớn, có năng suất, chất lượng và khả năng cạnh tranh cao, có cơ cấu sản phẩm đa dạng, đáp ứng nhu cầu tiêu dùng ngày càng tăng trong nước, đồng thời đẩy mạnh xuất khẩu, tiếp tục giữ vững

là ngành có kim ngạch xuất khẩu cao và có tỷ trọng GDP đáng kể trong các ngành nông, lâm, ngư nghiệp trong các năm tới.

Phát triển ngành thủy sản nhanh và bền vững trên cơ sở khai thác, sử dụng tốt mọi tiềm năng về đất đai, mặt nước và lao động, đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa, áp dụng nhanh các tiến bộ khoa học công nghệ sản xuất, tiếp tục chuyển dịch cơ cấu các ngành nghề SXKD, có cơ cấu hợp lý giữa khai thác với nuôi trồng, gắn sản xuất với chế biến, tiêu thụ sản phẩm và bảo vệ môi trường sinh thái.

❖ Định hướng phát triển đến năm 2020

Tiếp tục phát huy lợi thế về tiềm năng, trên cơ sở công nghiệp hóa, hiện đại hóa, phát triển các vùng sản xuất tập trung gắn với phát triển công nghiệp chế biến và dịch vụ nghề cá, hình thành các trung tâm nghề cá lớn tại một số trọng điểm ven biển.

Đa dạng cơ cấu sản phẩm thủy sản chế biến, đồng thời phát triển sản xuất một số loại sản phẩm chủ lực mang tính đặc trưng của thủy sản Việt Nam, có giá trị và sức cạnh tranh cao để chiếm lĩnh thị trường xuất khẩu, giữ vững là ngành có kim ngạch xuất khẩu cao.

Nguồn: “Quy hoạch tổng thể phát triển ngành thủy sản đến năm 2010 và định hướng đến năm 2020” của thủ tướng chính phủ, Số: 10/2006/QĐ - TTg

3.2. Quan điểm về việc hoàn thiện kế toán TSCĐ trong ngành thủy sản Việt Nam trong tiến trình hội nhập

Trong thời kỳ hội nhập kinh tế toàn cầu đã tạo ra không ít cơ hội cho các DN nước ta nói chung và các DN thủy sản nói riêng, nhưng các thử thách đối với các DN cũng không kém. Thuận lợi đó là thị trường hoạt động được mở rộng, những rào cản về hạn ngạch, giấy phép, thuế quan... sẽ dần dần bị dỡ bỏ. Hàng hóa Việt Nam có điều kiện thâm nhập thị trường toàn cầu, bình đẳng với hàng hóa các nước khác. Mặt khác, trong nền kinh tế toàn cầu hóa, các yếu tố như nguồn vốn, công nghệ sản xuất tiên tiến và khoa học quản lý hiện đại có sự lưu chuyển tự do nhanh chóng, cho nên các nước

đều có khả năng tiếp cận, sử dụng với mức độ khác nhau. Cùng với dòng chảy khổng lồ về vốn, hàng loạt các hoạt động chuyển giao công nghệ sản xuất và khoa học quản lý tiên tiến được thực hiện, góp phần hữu hiệu vào sự lan tỏa rộng rãi của các làn sóng tăng trưởng hiện đại.

Thách thức lớn nhất và dễ nhận thấy xuất phát từ chỗ nước ta là một nước đang phát triển có trình độ kinh tế thấp, quản lý Nhà nước còn nhiều yếu kém và bất cập, sức cạnh tranh của hàng hóa, dịch vụ nói riêng và của toàn bộ nền kinh tế nói chung còn nhiều hạn chế, hệ thống chính sách kinh tế, thương mại chưa hoàn chỉnh... Cho nên, nước ta sẽ gặp khó khăn lớn trong cạnh tranh cả ở trong nước và trên trường quốc tế, cạnh tranh sẽ diễn ra gay gắt với nhiều đối thủ, trên bình diện sâu hơn, rộng hơn. Yêu cầu của thị trường sẽ khắc khe hơn, trên thị trường toàn cầu người tiêu dùng có thêm nhiều cơ hội để lựa chọn hàng hóa mà họ cần.

Để vượt qua những khó khăn, khắc phục những yếu kém đòi hỏi các DN thủy sản phải nâng cao trình độ, tổ chức sản xuất, hiện đại hóa các thiết bị và công nghệ sản xuất, hoàn thiện hệ thống quản lý DN. TSCĐ trong DN thủy sản là cơ sở vật chất chủ yếu trong quá trình sản xuất sản phẩm, nó ảnh hưởng đến chất lượng sản phẩm, quyết định về uy tín của sức cạnh tranh của các DN thủy sản trên thị trường. Trước những yêu cầu khắc khe của người tiêu dùng về chất lượng sản phẩm thì việc đầu tư và duy trì TSCĐ hợp lý là một yếu tố quan trọng để nâng cao năng lực sản xuất và sức cạnh tranh trên thị trường quốc tế.

Trong thời kỳ hội nhập, hạch toán kế toán TSCĐ yêu cầu đổi mới chính sách, công cụ quản lý kinh tế của Nhà nước, trong đó có các chính sách kế toán nhằm làm hài hòa và phù hợp với thông lệ chuẩn mực quốc tế là một yêu cầu bức thiết nhằm góp phần thúc đẩy sự hợp tác đầu tư trong nước và tạo điều kiện thuận lợi cho đầu tư ở nước ngoài đạt hiệu quả kinh tế cao.

3.3. Yêu cầu hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản trong tiến trình hội nhập

Nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý của Nhà nước nói chung và các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu nói riêng, đồng thời phù hợp với xu hướng hội nhập thì việc hoàn thiện kế toán TSCĐ trong các DN thủy sản phải đáp ứng được yêu cầu của hội nhập quốc tế.

Khẳng định sự cần thiết phải tiếp tục đổi mới hệ thống kế toán Việt Nam trong thời gian tới. Việc đổi mới phải hướng đến tiếp tục bổ sung, điều chỉnh hệ thống CMKT phù hợp với thông lệ quốc tế và điều kiện ở Việt Nam.

Đổi mới kế toán luôn là một thách thức trong quá trình hội nhập, đòi hỏi sự liên kết giữa người thiết lập chuẩn mực, cơ quan quản lý Nhà nước, các DN, hiệp hội nghề nghiệp và các trường đại học. Vấn đề quan trọng là chúng ta phải xây dựng được hệ thống kế toán DN hoàn chỉnh, phù hợp với nguyên tắc, thông lệ phổ biến trên thế giới, đồng thời đáp ứng được yêu cầu của công tác quản lý nền kinh tế trong hiện tại và tương lai phù hợp với điều kiện kế toán Việt Nam.

Hoàn thiện kế toán TSCĐ phải đảm bảo nguyên tắc nhất quán cả về nội dung lẫn phương pháp, nhằm đảm bảo tính so sánh, tính trung thực và chính xác của thông tin do kế toán cung cấp. Một hệ thống kế toán được quốc tế thừa nhận nhưng nếu không phù hợp với đặc điểm phát triển của nền kinh tế và kế toán của Việt Nam trong quá trình chuyển đổi và hội nhập thì cũng không thực hiện được chức năng là công cụ quản lý kinh tế.

Yêu cầu về tính khả thi của các giải pháp hoàn thiện hệ thống kế toán, đòi hỏi các chuẩn mực và chế độ kế toán phải rõ ràng, dễ hiểu, công khai và minh bạch. Ngoài ra các cơ quan chức năng cần thiết phải ban hành những văn bản nhằm hướng dẫn các DN thực hiện đúng quy định của CMKT.

Hoàn thiện kế toán TSCĐ phải phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD và nhu cầu quản lý của DN. Muốn vậy các DN phải dựa trên thực trạng hiện tại của DN định hướng phát triển ngành, đặc điểm tổ chức sản xuất, trình độ cán bộ kế toán DN. Bên

cạnh đó quá trình hoàn thiện kế toán phải hài hòa giữa chi phí và lợi ích bởi vì xét đến cùng kế toán cũng hướng đến mục tiêu hiệu quả.

3.4. Giải pháp hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản trong tiến trình hội nhập

Hoàn thiện chuẩn mực kế toán.

CMKT số 03 TSCĐHH là một trong những CMKT đầu tiên được ban hành trong hệ thống CMKT Việt Nam, nhưng đến nay VAS 03 chưa được bổ sung những nội dung còn thiếu như việc xem xét và đánh giá lại TSCĐHH, xử lý các trường hợp phát sinh khi đánh giá lại. VAS 03 chưa được sửa đổi cho phù hợp với tình hình mới trong khi bản thân IAS 16 đã được điều chỉnh nhiều lần. Các vấn đề liên quan như sự mất giá của tài sản cũng chưa được quy định trong CMKT Việt Nam, VAS 03 chỉ cho phép đánh giá lại TSCĐ là tài sản, nhà xưởng và thiết bị trong trường hợp có quyết định Nhà nước, đưa tài sản đi góp vốn liên doanh, liên kết, chia tách, sáp nhập DN và không được ghi nhận phần tổn thất tài sản hàng năm. Trong khi đó, theo IAS 16 thì DN được phép đánh giá lại tài sản theo thị trường và được xác định phần tổn thất hằng năm, đồng thời được ghi nhận tổn thất này theo qui định tại IAS 36 “Giảm giá trị tài sản”. Chính vì điều này khi tài sản giảm giá trị thì DN sẽ không đánh giá đúng giá trị thực của tài sản, dẫn đến tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của DN sẽ không chính xác. Vì vậy cần phải ban hành chuẩn mực giảm giá trị tài sản cho hệ thống CMKT Việt Nam, cơ sở ban hành chuẩn mực chính là vận dụng có chọn lọc CMKT quốc tế về sự giảm giá trị của tài sản (IAS 36) vào thực tiễn Việt Nam.

Việc nghiên cứu và ban hành các CMKT là quan trọng nhưng quan trọng hơn là đưa chúng vào thực tiễn. Thực tiễn cho thấy không ít các DN, cán bộ kế toán còn rất xa lạ khi nói đến CMKT. Vì vậy để đưa các CMKT vào trong thực tế phải nhanh chóng triển khai các chuẩn mực, thông tư hướng dẫn đã ban hành vào thực tiễn cùng với các văn bản pháp luật khác như Luật kế toán, Luật chứng khoán, Luật DN và các Nghị

định hướng dẫn...Ngoài việc triển khai đến các DN cần có sự kiểm tra đánh giá thường xuyên, có hệ thống kết quả của công tác triển khai ở các DN. Hiện nay với số lượng chuẩn mực đã ban hành cần tập trung vào việc khảo sát, tổng kết đánh giá hiệu quả của quá trình soạn thảo, áp dụng trong thực tế cũng như mức độ phù hợp giữa CMKT Việt Nam và CMKT quốc tế.

 Bổ sung các quy định về việc đánh giá lại sau ghi nhận ban đầu trong chuẩn mực kế toán số 03 (VAS 03) - TSCĐHH.

Sau việc ghi nhận ban đầu, trong quá trình sử dụng thì TSCĐ có thể được ghi nhận theo giá trị đánh giá lại, đó là giá trị hợp lý của tài sản vào thời điểm đánh giá lại trừ đi các khoản khấu hao sau thời điểm đánh giá lại đó và trừ đi tổn thất do giảm giá trị tài sản sau thời điểm đánh giá lại.

Giá trị còn lại = Giá trị hợp lý tại thời điểm đánh giá lại - Khấu hao lũy kế - Tổn thất lũy kế do tài sản giảm giá trị

Giá trị hợp lý của TSCĐHH có thể là giá trị được xác định bởi một chuyên gia định giá hoặc được đánh giá theo giá của tài sản được niêm yết trên thị trường hoạt động của tài sản đó. Tần suất của việc đánh giá lại phụ thuộc vào sự thay đổi trong giá trị hợp lý của tài sản, nhà xưởng hay thiết bị được đánh giá lại. Khi giá trị hợp lý của một tài sản được đánh giá lại khác biệt lớn với giá trị còn lại của nó thì cần có thêm một lần đánh giá lại nữa. Một vài bất động sản, nhà xưởng và thiết bị có thể có sự biến động lớn và thất thường trong giá trị hợp lý do đó cần thiết phải đánh giá lại giá trị của các tài sản này mỗi năm.

 Cần bổ sung vào nguyên giá của TSCĐHH mua sắm phần ước tính ban đầu cho việc tháo dỡ, di dời tài sản và chi phí khôi phục mặt bằng. Lúc này nguyên giá của TSCĐHH mua sắm sẽ gồm các thành phần sau:

- Giá mua của nó, bao gồm thuế nhập khẩu và các loại thuế không được hoàn lại, trừ đi chiết khấu thương mại và các khoản giảm giá.
- Bất kỳ chi phí nào có liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản tới vị trí và vào trạng thái cần thiết để nó có thể hoạt động theo cách đã được định trước.
- Ước tính ban đầu của chi phí cần thiết để tháo dỡ, di chuyển các tài sản đó và khôi phục lại mặt bằng nơi đặt tài sản.

▪ **Tuân thủ quy định tính khấu hao TSCĐ theo VAS 03**

Để đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí, thì công thức tính khấu hao cho TSCĐHH phải tính đến cả yếu tố giá trị thu hồi ước tính, vấn đề này đã được đề cập trong IAS 16 và VAS 03. Vì trên thực tế, giá trị thu hồi ước tính của TSCĐHH là rất lớn như ô tô, nhà cửa...

Hiện nay đa phần các DN hạch toán kế toán theo thông tư và chế độ kế toán hướng dẫn (kế toán vì mục đích tính thuế) đã bỏ qua giá trị thu hồi ước tính trong việc tính và hạch toán khấu hao TSCĐ. Điều này làm cho việc tính và phân bổ khấu hao đơn giản hơn nhưng không chính xác so với bản chất của TSCĐHH, bởi vì trên thực tế có rất nhiều TSCĐHH khi thanh lý sẽ thu hồi được số tiền rất lớn nếu không tính tới giá trị thu hồi thì ta gián tiếp làm cho mức khấu hao được hạch toán vào chi phí cao hơn thực tế.

 **Hoàn thiện công tác kế toán và quản lý TSCĐ trong các DN thủy sản tỉnh**

Bạc Liêu

❖ **Hoàn thiện công tác kế toán**

Tiếp tục thực hiện quy chế quản lý tài chính kế toán về quản lý sử dụng TSCĐ. Công tác lập kế hoạch khấu hao cần phải được tính toán chính xác và chặt chẽ hơn tránh việc thu hồi không đủ vốn đầu tư ban đầu.

Các DN cần tiến hành đánh giá lại TSCĐ một cách thường xuyên và chính xác. Hiện nay do khoa học công nghệ ngày càng tiến bộ làm cho các TSCĐ không tránh khỏi sự hao mòn vô hình. Đồng thời, với cơ chế kinh tế thị trường như hiện nay giá cả thường xuyên biến động, điều này làm cho việc phản ánh giá trị còn lại của TSCĐ trên sổ sách kế toán bị sai lệch đi so với giá trị thực tế. Việc thường xuyên đánh giá lại TSCĐ sẽ giúp cho việc tính khấu hao chính xác, đảm bảo thu hồi vốn và bảo toàn vốn cố định, nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ hoặc có những biện pháp xử lý những TSCĐ bị mất giá nghiêm trọng, chống thất thoát vốn.

Công tác đầu tư mua sắm mới TSCĐ là hoạt động trực tiếp ảnh hưởng đến năng lực sản xuất của DN. Hơn nữa, đó là sự bỏ vốn đầu tư dài hạn, ảnh hưởng đến tình hình tài chính của DN do vậy quy trình ra quyết định mua sắm TSCĐ là một vấn đề quan trọng cần phải được phân tích kỹ lưỡng. Trước khi ra quyết định, việc kế hoạch hóa đầu tư mới TSCĐ là cần thiết để xác định chính xác nhu cầu cho từng loại TSCĐ phục vụ cho nhiệm vụ sản xuất của DN, sẽ tạo điều kiện cho DN chủ động huy động nguồn tài trợ phục vụ cho hoạt động đó. Ngoài việc lên kế hoạch đầu tư TSCĐ, DN cần nâng cao hiệu quả trong công tác tiến hành thẩm định các dự án đầu tư, xây dựng để đưa ra được những quyết định tối ưu nhất nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng các TSCĐ đầu tư mới. Giải pháp này sẽ giúp DN thông qua các mục tiêu đề ra trong kế hoạch, DN có thể chủ động sử dụng các TSCĐ. Có cơ hội chuẩn bị và lựa chọn các đối tác để đảm bảo cho các TSCĐ được mua sắm, xây dựng với mức độ hiện đại, chất lượng tốt và giá thành hợp lý. Từ việc lập kế hoạch đầu tư máy móc thiết bị, DN có kế hoạch tuyển dụng và đào tạo công nhân cho phù hợp với trình độ trang bị TSCĐ trong tương lai và như vậy hiệu quả sử dụng TSCĐ mới được nâng cao. Đưa ra được những lựa chọn đúng đắn cho việc đầu tư mới TSCĐ, tránh lãng phí vốn đầu tư.

Việc tăng cường công tác quản lý sử dụng, bảo dưỡng, đổi mới công nghệ TSCĐ là một yếu tố quan trọng giúp đảm bảo quá trình SXKD của DN được liên tục, năng suất lao động sẽ được nâng cao kéo theo giá thành sản phẩm giảm và như vậy tạo lợi thế về chi phí cho sản phẩm của DN có thể cạnh tranh trên thị trường. Mặc dù máy móc thiết bị các DN đã được đầu tư đổi mới rất nhiều nhưng cho đến nay vẫn chưa đáp ứng được yêu cầu đổi mới toàn bộ công nghệ. Vì vậy để máy móc thiết bị mới đầu tư mang lại hiệu quả thì DN phải mua sắm đồng bộ tức là đầu tư đổi mới cả dây chuyền sản xuất trong cùng thời gian. Các DN phải không ngừng thực hiện việc chuyển giao công nghệ để cải tiến công nghệ đầu tư máy móc thiết bị hiện đại của nước ngoài. Có như vậy, các TSCĐ mới phát huy tác dụng nhằm tạo ra những sản phẩm có chất lượng cao. Hiện nay những TSCĐ đang sử dụng trong DN có thời hạn sử dụng trung bình tương đối dài, trong tiến trình hội nhập thị trường công nghệ sẽ thay đổi lớn, các máy móc thiết bị khó tránh khỏi hao mòn vô hình ở mức cao, nguy cơ không bảo toàn được vốn cố định là rất lớn. DN nên tiến hành đánh giá lại toàn bộ TSCĐ để xác định việc trích khấu hao cho chính xác. Tránh việc mất mát, hư hỏng TSCĐ trước thời gian dự tính bằng việc phân cấp quản lý chặt chẽ, nâng cao tinh thần trách nhiệm vật chất trong quản lý, chấp hành nội quy, quy chế sử dụng TSCĐ. DN cần quy định rõ quyền hạn, trách nhiệm của từng bộ phận và cá nhân trong bảo quản, bảo dưỡng, đảm bảo an toàn cho TSCĐ để chúng luôn được duy trì hoạt động với công suất cao.

Ngoài ra, DN nên sử dụng triệt để các đòn bẩy kinh tế nhằm nâng cao hiệu quả khai thác công suất sử dụng của máy móc thiết bị. Với quy chế thưởng phạt rõ ràng, nghiêm minh, DN cần nâng cao và khuyến khích ý thức, tinh thần trách nhiệm của công nhân viên trong việc giữ gìn tài sản nói chung và TSCĐ nói riêng. Sử dụng tốt các đòn bẩy kinh tế có ý nghĩa quan trọng trong việc nâng cao năng suất lao động, tận dụng công suất máy móc thiết bị, nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ trong DN. Thực hiện giải pháp này giúp cho các DN nắm chắc tình trạng kỹ thuật và sức sản xuất của các TSCĐ hiện có. Từ đó có thể lên kế hoạch đầu tư, đổi mới TSCĐ cho phù hợp với

nhiệm vụ sản xuất trong tương lai. Đảm bảo an toàn cho các TSCĐ trong DN và giảm chi phí quản lý TSCĐ.

Việc giữ nhiều TSCĐ không dùng đến sẽ dẫn đến vốn sẽ bị ứ đọng gây lãng phí trong khi DN lại đang rất cần vốn cho hoạt động SXKD. Do vậy DN cần xác định nguyên nhân dẫn đến việc ứ đọng TSCĐ để cần nhanh chóng thanh lý những TSCĐ đã bị hư hỏng, đồng thời có kế hoạch điều phối TSCĐ không có nhiệm vụ sản xuất cho nơi khác sử dụng. Nhằm tránh việc ứ đọng vốn, thu hồi được phần nào vốn đầu tư bỏ ra. Tạo điều kiện để mua sắm những TSCĐ mới thay thế, nâng cao được năng lực sản xuất.

Việc tận dụng năng lực của TSCĐ trong DN là rất cần thiết. Trong các biện pháp tăng năng suất lao động, thì biện pháp tăng công suất máy móc thiết bị rất được các DN chú trọng. Tăng năng suất của thiết bị máy móc có tác dụng tiết kiệm sức lao động, giảm chi phí nguyên vật liệu, từ đó giá thành sản xuất sẽ giảm, làm tăng lợi nhuận cho DN. DN cần tránh trường hợp máy móc phải ngừng làm việc do thời gian sửa chữa máy móc quá lâu hoặc do thiếu nguyên vật liệu, thiếu công nhân có trình độ... làm ảnh hưởng đến việc tận dụng năng lực của máy móc. Khi muốn tăng năng suất, DN cần xem xét xem đã tận dụng hết công suất của máy móc hiện có hay chưa, trước khi đưa ra quyết định mua sắm mới TSCĐ, nhằm tiết kiệm được chi phí SXKD và như vậy mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận của DN sẽ có thể thực hiện được. DN có thể sử dụng được tối đa công suất của máy móc thiết bị, tránh được những lãng phí không cần thiết.

Việc đầu tư TSCĐ là sử dụng nguồn vốn vay mà chủ yếu là vay từ các ngân hàng thương mại, các đối tác. Các DN chưa quan tâm nhiều đến hoạt động thuê tài sản, một hình thức có nhiều ưu điểm, DN có thể giải quyết một phần những khó khăn về vốn đồng thời không phải chịu những hao mòn vô hình và có được những công nghệ phù hợp cho từng thời kỳ..., giúp DN có được một cơ cấu vốn hợp lý với chi phí vốn thấp nhất, đảm bảo cho việc sử dụng vốn có hiệu quả. Tìm được nguồn tài trợ dài hạn vững chắc cho các TSCĐ có trong DN.

Đối với cán bộ quản lý là đội ngũ quan trọng, quyết định hướng đi cho DN. Họ đứng ra quản lý điều hành hoạt động SXKD của DN, đảm bảo cho DN có thể phát triển mạnh mẽ. Nhận thức được điều này, DN cần không ngừng nâng cao trình độ quản lý nghiệp vụ cho cán bộ, chăm lo công tác đào tạo mọi mặt như đào tạo nâng cao, đào tạo lại, đào tạo bổ sung, đào tạo chuyên ngành cho cán bộ kỹ thuật cho phù hợp với điều kiện máy móc trang thiết bị ngày càng tiên tiến và hiện đại. Cần đặt ra yêu cầu cho họ là phải thường xuyên cập nhật thông tin về các công nghệ mới, hiện đại mà DN chưa có điều kiện đầu tư để có thể tham mưu cho ban lãnh đạo khi DN tiến hành đổi mới TSCĐ. Đối với công nhân trực tiếp sản xuất thì hiệu quả sử dụng TSCĐ phụ thuộc rất nhiều vào lực lượng lao động này bởi vì họ là những người trực tiếp vận hành máy móc để tạo ra sản phẩm. Do máy móc thiết bị ngày càng hiện đại hóa cho nên trình độ của họ cũng phải thay đổi theo để phát huy tính năng của chúng. DN cần phải khuyến khích họ phát huy vai trò tự chủ, năng động sáng tạo và có tinh thần trách nhiệm trong công việc thông qua việc sử dụng chế độ tiền lương, tiền thưởng như một đòn bẩy để phát triển sản xuất chẳng hạn như thưởng sáng kiến, thưởng cho công nhân có tay nghề cao... Cải thiện điều kiện làm việc cho công nhân sản xuất, cần phải đảm bảo điều kiện làm việc tốt cho môi trường làm việc, có như vậy mới tạo điều kiện cho công nhân toàn tâm toàn ý sản xuất. Mở các lớp đào tạo, bồi dưỡng tay nghề cho công nhân, giúp họ hoàn thiện kỹ năng sử dụng các máy móc thiết bị kỹ thuật, đảm bảo hiệu suất hoạt động ở mức tối đa. Tiến hành sắp xếp, bố trí công nhân có trình độ tay nghề khác nhau một cách khoa học sao cho có thể đảm bảo được sự hoạt động nhịp nhàng, hiệu quả của tất cả các dây chuyền sản xuất mà DN hiện có.

❖ Hoàn thiện về quản lý TSCĐ

TSCĐ đã khấu hao hết giá trị là những TSCĐ mà giá trị hao mòn lũy kế bằng với nguyên giá của nó và giá trị còn lại trên sổ sách bằng không. Theo quy định về quản lý TSCĐ, những TSCĐ đã khấu hao hết giá trị mà vẫn còn sử dụng thì không thực hiện tính khấu hao nữa. Thực tế cho thấy một số DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu vẫn đang sử

dụng những TSCĐ đã khấu hao hết, điều này có thể do tình hình tài chính của các DN còn hạn chế nên chưa thể đầu tư mới TSCĐ. Việc đánh giá lại TSCĐ đã khấu hao hết là do ảnh hưởng của nhiều yếu tố như chính sách khấu hao TSCĐ của DN, sức mua của đồng tiền và sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật, một số TSCĐ đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn còn dùng trong SXKD. Việc đánh giá lại TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn còn sử dụng cả về mặt kinh tế và kỹ thuật giúp DN phản ánh và đánh giá tình hình tài chính cũng như năng lực sản xuất của DN được đầy đủ và chính xác hơn. Ngoài ra việc đánh giá này giúp DN có cơ sở pháp lý cho việc quản lý, sử dụng những tài sản này và xử lý trách nhiệm trong các trường hợp bị mất mát hay hư hỏng TSCĐ. Trong quá trình hoạt động SXKD có thể do thay đổi hoạt động sản xuất hoặc do TSCĐ không đáp ứng được yêu cầu của quá trình sử dụng dẫn đến một số TSCĐ không sử dụng được hoặc chờ thanh lý. Hiện nay theo quy định thì TSCĐ ngừng tham gia vào hoạt động SXKD sẽ ngưng trích khấu hao, nhưng thực tế việc thôi trích khấu hao những TSCĐ ngưng sử dụng, chờ thanh lý mà có giá trị hao mòn lũy kế nhỏ hơn nguyên giá TSCĐ thì chưa hợp lý. Vậy nên những TSCĐ trong thời gian không sử dụng hoặc chờ thanh lý nhưng chưa khấu hao hết giá trị vẫn nên trích khấu hao để thu hồi vốn tái đầu tư TSCĐ. Phương pháp khấu hao hợp lý trong trường hợp này là khấu hao theo phương pháp đường thẳng trên cơ sở giá trị còn lại và thời gian sử dụng còn lại của TSCĐ.

Việc ngưng sử dụng TSCĐ hay TSCĐ chờ thanh lý là do quyết định của nhà quản lý, vì vậy nên chi phí khấu hao của những TSCĐ này sẽ được tính cho chi phí quản lý DN. Khấu hao TSCĐ trong thời gian không sử dụng chờ thanh lý được cộng dồn vào giá trị hao mòn lũy kế của TSCĐ để xác định lãi lỗ khi thanh lý, nhượng bán những TSCĐ này.

 **Hoàn thiện ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán TSCĐ ở DN thủy sản.**

Việc ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán giúp DN quản lý và theo dõi TSCĐ theo từng nhóm TSCĐ ở từng bộ phận của DN. Cung cấp các thông tin để đánh giá các chỉ tiêu khi sử dụng tài sản. Trong quá trình sử dụng, các chỉ tiêu về giá trị hao mòn, sự phân bổ chi phí khấu hao cho các bộ phận sử dụng và giá trị còn lại của TSCĐ là do phần mềm kế toán tính. Vì vậy những nhược điểm về tính toán phức tạp của các phương pháp khấu hao sẽ được khắc phục.

Khi ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán toàn DN nói chung, kế toán TSCĐ nói riêng, DN cần lưu ý một số nguyên tắc cơ bản như phần mềm kế toán hợp pháp, không vi phạm bản quyền. Phần mềm kế toán sử dụng phải khoa học và hợp lý trên cơ sở luật kế toán và phù hợp với CMKT và các chế độ chính sách tài chính của Nhà nước. Việc sử dụng phần mềm đảm bảo nguyên tắc phù hợp với đặc điểm của từng DN và dung hòa giữa lợi ích và chi phí.

Trên đây là những giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ trong các DN thủy sản. Mặc dù, những giải pháp được đưa ra dựa trên cơ sở nghiên cứu nghiêm túc về tình hình tài chính và hoạt động sử dụng TSCĐ của các DN trong thời gian qua. Tuy nhiên, do thời gian nghiên cứu có hạn, bản thân chưa tiếp xúc nhiều với thực tiễn hoạt động SXKD, đặc biệt do trình độ còn hạn chế cho nên chắc chắn những giải pháp đưa ra còn nhiều điểm chưa phù hợp và cần tiếp tục xem xét. Để những giải pháp đưa ra có thể thực hiện thành công thì riêng bản thân các DN không thể làm tốt được mà cần phải có sự kết hợp của cả Nhà nước và DN. Trong đó, DN phát huy tinh thần trách nhiệm, chủ động trong việc tiến hành hoạt động kinh doanh còn Nhà nước đóng vai trò là người giám sát và quản lý.

3.5. Một số kiến nghị hoàn thiện kế toán tài sản cố định ở các doanh nghiệp thủy sản trong tiến trình hội nhập

Sử dụng giá trị hợp lý trong hệ thống kế toán Việt Nam

Khi nói về TSCĐ thì vấn đề giá trị hợp lý luôn được quan tâm trong kế toán TSCĐ. Ở Việt Nam, giá gốc được quy định là một nguyên tắc cơ bản của kế toán. Vai

trò của giá trị hợp lý còn khá mờ nhạt, bởi lẽ TSCĐ được ghi nhận theo giá trị hợp lý thì cần phải đánh giá lại, khi đánh giá lại TSCĐ sẽ có vấn đề phát sinh và quy định xử lý như tổn thất tài sản chẳng hạn, nhưng CMKT Việt nam chưa có chuẩn mực về tổn thất tài sản thì việc vận dụng giá trị hợp lý trong kế toán chưa được khả thi.

Bên cạnh đó sức ép của yêu cầu hội nhập và cả sức ép của yêu cầu phát triển nền kinh tế thị trường ở Việt Nam chỉ ra rằng giá trị hợp lý và việc sử dụng giá trị hợp lý ở Việt Nam tuy đã có những bước khởi đầu nhất định song vẫn mang tính chắp vá, chưa có một định hướng rõ ràng về việc sử dụng giá trị hợp lý.

Để kế toán giá trị hợp lý được sử dụng trong hệ thống kế toán Việt Nam

Thực hiện các biện pháp tuyên truyền, phổ biến, đào tạo, tăng cường các hội thảo nhằm nâng cao nhận thức, tạo sự đồng thuận về việc phát triển và sử dụng giá trị hợp lý trong định giá, từ cơ quan chức năng, người làm công tác kế toán, cho đến các đối tượng sử dụng thông tin trên BCTC.

Trong vòng 5 năm tới, Việt Nam cần nghiên cứu ban hành chuẩn mực “Đo lường giá trị hợp lý”. Chuẩn mực này được xây dựng theo hướng tiếp cận và phù hợp với IFRS 13 “Đo lường giá trị hợp lý”. Từng bước hoàn chỉnh một hệ thống thị trường hoạt động đồng bộ và minh bạch hóa hành lang pháp lý về kinh doanh.

Với những giải pháp thích hợp được thực hiện đồng bộ và hiệu quả, hy vọng trong thời gian tới giá trị hợp lý sẽ trở thành cơ sở định giá chủ yếu trong hệ thống kế toán Việt Nam, đáp ứng hiệu quả yêu cầu hội nhập quốc tế về kinh tế và kế toán.

Một số điều kiện khác thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán TSCĐ

Khi tiến hành vay vốn ngân hàng, mối quan tâm hàng đầu của các DN là lãi suất vay, đó là yếu tố quyết định đến hoạt động đầu tư mà đặc biệt là hoạt động đầu tư vào TSCĐ. Hiện nay, ở nước ta nguồn vốn trong các DN chủ yếu là nguồn vốn vay nên chỉ cần một sự biến đổi nhỏ trong lãi suất vay vốn có thể làm thay đổi cả tình trạng hiệu quả kinh doanh của DN, tác động đến việc mở rộng SXKD. Vì vậy, Nhà nước cần quy

định cơ chế điều hành lãi suất có thể khuyến khích các DN hoạt động có hiệu quả phát triển hoạt động SXKD của mình đồng thời lợi ích của ngân hàng vẫn phải được bảo đảm và tuân thủ nguyên tắc hoạt động của ngân hàng.

Lĩnh vực ngân hàng cần xem xét lại các điều kiện vay vốn và quá trình thanh toán sao cho thuận lợi hơn với các DN, tránh những rủi ro trong hoạt động thanh toán ảnh hưởng đến cả hai phía. Đối với những DN làm ăn có hiệu quả, ngân hàng có thể tạo điều kiện dễ dàng hơn cho họ trong quá trình vay vốn.

Chính phủ cần có những chính sách xây dựng một thị trường tài chính, thị trường vốn ổn định. Thông qua hệ thống các ngân hàng thương mại, các tổ chức tín dụng, các công ty tài chính, các quỹ đầu tư... để hòa nhập thị trường vốn trong nước với khu vực, tạo điều kiện cho các DN có thể tự động huy động vốn thông qua các hình thức phát hành trái phiếu, cổ phiếu, góp vốn liên doanh để mở rộng hoạt động SXKD.

Trong tiến trình hội nhập với nền kinh tế khu vực và trên thế giới, các chính sách ngoại thương như thuế xuất nhập khẩu, chính sách bảo hộ, tỷ giá phải có những nghiên cứu kỹ lưỡng để điều chỉnh cho phù hợp. Trong thời gian tới, Nhà nước cần có biện pháp cụ thể nhằm bảo vệ đồng thời nâng cao năng lực cạnh tranh cho các DN Việt Nam.

Hiện nay, các DN thủy sản có khá nhiều sản phẩm xuất khẩu ra nước ngoài. Khi những chính sách ngoại thương của Nhà nước được hoàn thiện sẽ giúp cho các DN có điều kiện thuận lợi trong việc khai thác thị trường thế giới. Đây là điều kiện quan trọng cho các DN nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ để nâng cao năng lực cạnh tranh của mình. Nhà nước cần có những biện pháp để hoàn thiện môi trường pháp lý nhằm ổn định xã hội, phát triển kinh tế và tăng cường hợp tác với các nước. Với một môi trường pháp lý hoàn chỉnh sẽ thu hút các nhà đầu tư nước ngoài, đảm bảo sự lành mạnh trong hoạt động kinh doanh giữa các thành phần kinh tế.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Với tên gọi “Phương hướng và giải pháp hoàn thiện kế toán TSCĐ tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu trong tiến trình hội nhập”. Nội dung chương 3 của luận văn đề cập đến những vấn đề thuộc về giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán TSCĐ ở các DN thủy sản. Từ những định hướng phát triển hoạt động SXKD của các DN thủy sản đòi hỏi phải hoàn thiện kế toán TSCĐ đáp ứng nhu cầu hội nhập, cả về lý luận cũng như thực tiễn khi hoàn thiện kế toán TSCĐ.

Từ những căn cứ quan trọng đó, tác giả luận văn đề xuất nhóm giải pháp để hoàn thiện kế toán TSCĐ trong các DN thủy sản trong tiến trình hội nhập. Trong quá trình hoàn thiện đòi hỏi những yêu cầu đặt ra cho các DN và phía Nhà nước phải thực hiện để góp phần tăng tính khả thi cho các giải pháp đề xuất.

KẾT LUẬN

Trong nền kinh tế thị trường, việc chịu sức ép từ các đối thủ cạnh tranh là điều mà không DN nào tránh khỏi. Hiện nay, các sản phẩm của các DN thủy sản đang phải chịu sự cạnh tranh gay gắt từ phía các đơn vị cùng ngành cả trong và ngoài nước. Đây vừa là cơ hội mà cũng vừa là thách thức lớn cho các DN thủy sản cả nước nói chung các DN thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu nói riêng.

Để có thể đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của thị trường thì tất cả các DN đều phải cố gắng nâng cao năng lực sản xuất, không ngừng đổi mới công nghệ cho TSCĐ, song song với tiết kiệm chi phí trong SXKD. Điều này cho phép sản phẩm của các DN có tính cạnh tranh cao trên thị trường.

Hiện nay, các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu đang hoạt động với số lượng và giá trị TSCĐ khá lớn, trong đó máy móc thiết bị chiếm một tỷ trọng lớn và vẫn không ngừng đổi mới TSCĐ cho phù hợp với yêu cầu từng thời kỳ. Trong thời gian qua, vấn đề sử dụng TSCĐ tại các DN đã đạt được nhiều thành tựu song không tránh khỏi những lúc thăng trầm và còn nhiều hạn chế. Với vai trò của TSCĐ trong hoạt động SXKD, việc tìm ra giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán TSCĐ giúp cho các DN nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ là điều có ý nghĩa quan trọng.

Với đề tài ***“Hoàn thiện kế toán tài sản cố định trong tiến trình hội nhập – Nghiên cứu tại các Doanh nghiệp thủy sản tỉnh Bạc Liêu”***, tác giả luận văn đã vận dụng những kiến thức đã học để nghiên cứu thực tế tình hình sử dụng TSCĐ tại các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu. Luận văn đã nêu lên thực trạng tình hình sử dụng TSCĐ tại DN thủy sản, phân tích những kết quả đạt được và những khó khăn cần khắc phục để tìm ra nguyên nhân gây ra những hạn chế trong việc nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ. Trên cơ sở đó đưa ra một số giải pháp và kiến nghị nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng TSCĐ tại các DN thủy sản. Tuy nhiên, với sự hạn chế trong thời gian nghiên cứu nên trong luận văn không tránh khỏi những thiếu sót. Tác giả rất mong nhận được sự đóng góp những ý kiến quý giá từ quý thầy cô, quý đồng nghiệp và các anh chị cán bộ phòng kế toán các DN thủy sản tỉnh Bạc Liêu để luận văn được hoàn thiện.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tài liệu tiếng Việt

1. Báo cáo tài chính một số DN thủy sản trên địa bàn tỉnh Bạc Liêu
2. Bộ tài chính (2009), Chế độ kế toán Việt Nam, ban hành theo quyết định 15/ QĐ – BTC và Thông tư 21/ TT – BTC ngày 20/03/2006 của Bộ tài chính.
3. Bộ tài chính (2006), Quyết định 15/2006/QĐ – BTC ngày 20/03/2006 về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp.
4. Bộ tài chính (1996), Quyết định 1141 – TC/ QĐ/ CĐKT ngày 1/11/1995 về ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp
5. Bộ tài chính (2001), Quyết định 149/2001/ QĐ – BTC ngày 31/12/2001 về ban hành và công bố 4 chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 1)
6. Bộ tài chính (2002), Quyết định 165/2002/ QĐ – BTC ngày 31/12/2002 về ban hành và công bố 6 chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 2)
7. Bộ tài chính (2003), Quyết định 234/2003/ QĐ – BTC ngày 30/12/2003 về ban hành và công bố 6 chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 3)
8. Bộ tài chính (2013), Thông tư 45/2013/TT – BTC ngày 25/04/2013 về hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.
9. Bộ tài chính (2007), Thông tư 161/ 2007/ TT – BTC ngày 31/12/2007 về hướng dẫn thực hiện 16 chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/ QĐ – BTC ngày 31/12/2001, Quyết định số 165/2002/ QĐ – BTC ngày 31/12/2002, Quyết định số 234/2003/ QĐ – BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng BTC.
10. Bộ tài chính (2014), Thông tư 200/2014/TT – BTC ngày 22/12/2014 về hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.
11. Bộ tài chính (2009), Thông thư 244/2009/TT – BTC ngày 31/12/2009 về hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp.
12. Deloitte, 2010. *IFRSs & VAS So sánh tóm tắt*. Hà Nội, tháng 8 năm 2010.

13. Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế, Nhà xuất bản chính trị quốc gia, Hà Nội năm 2000.
14. Sở Nông nghiệp và phát triển nông thôn tỉnh Bạc Liêu (Số liệu tổng hợp ngành thủy sản năm 2014)
15. Nguyễn Thị Thu Liên (2009), *Hoàn thiện kế toán tài sản cố định hữu hình ở các doanh nghiệp Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế Quốc tế*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế Quốc dân.
16. Võ Văn Nhị, 2010. *Kế toán tài chính*. Nhà xuất bản tài chính, năm 2010.
17. Tăng Thị Thanh Thủy (2009), *Quá trình hòa hợp – hội tụ kế toán quốc tế và phương hướng, giải pháp của Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế TP. Hồ Chí Minh.
18. Trần Văn Thuận (2008), *Hoàn thiện hạch toán tài sản cố định nhằm tăng cường quản lý tài sản cố định trong các doanh nghiệp xây dựng Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế Quốc dân.
19. Trần Hồng Vân (2014), *Sự hòa hợp giữa kế toán Việt Nam và quốc tế trong việc lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất – từ chuẩn mực đến thực tiễn*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế TP. Hồ Chí Minh.
20. Trình Quốc Việt (2009), *Đề xuất chiến lược hội nhập kế toán quốc tế cho Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường đại học kinh tế TP. Hồ Chí Minh.

Tài liệu tiếng Anh

1. Barry J. Epstein & Eva K. Jermakowicz, Wiley IFRS 2013: Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards, John Wiley & Sons © 2013.
2. Nils E. Joachim Hoegh – Krohn & Kjell Henry Knivsfla (2000), Accounting for Intangible Assets in Scandinavia, the UK, the US, and by the IASC: Challenges and a Solution, the International Journal of accounting.
3. Raymond H. Peterson (2002), Accounting for fixed assets, John Wiley and Sons, Inc, New York.

4. Robert Luther (2012), The development of fixed asset accounting in South African gold mining companies, Accounting and Business Research.

Các trang Web chính [http://www.](http://www.tapchiketoan.info)

[tapchiketoan.info](http://www.tapchiketoan.info) [http://www.](http://www.kiemtoan.com.vn)

[kiemtoan.com.vn](http://www.kiemtoan.com.vn) [http://www.](http://www.iasplus.com)

[iasplus.com](http://www.iasplus.com)

PHỤ LỤC 01

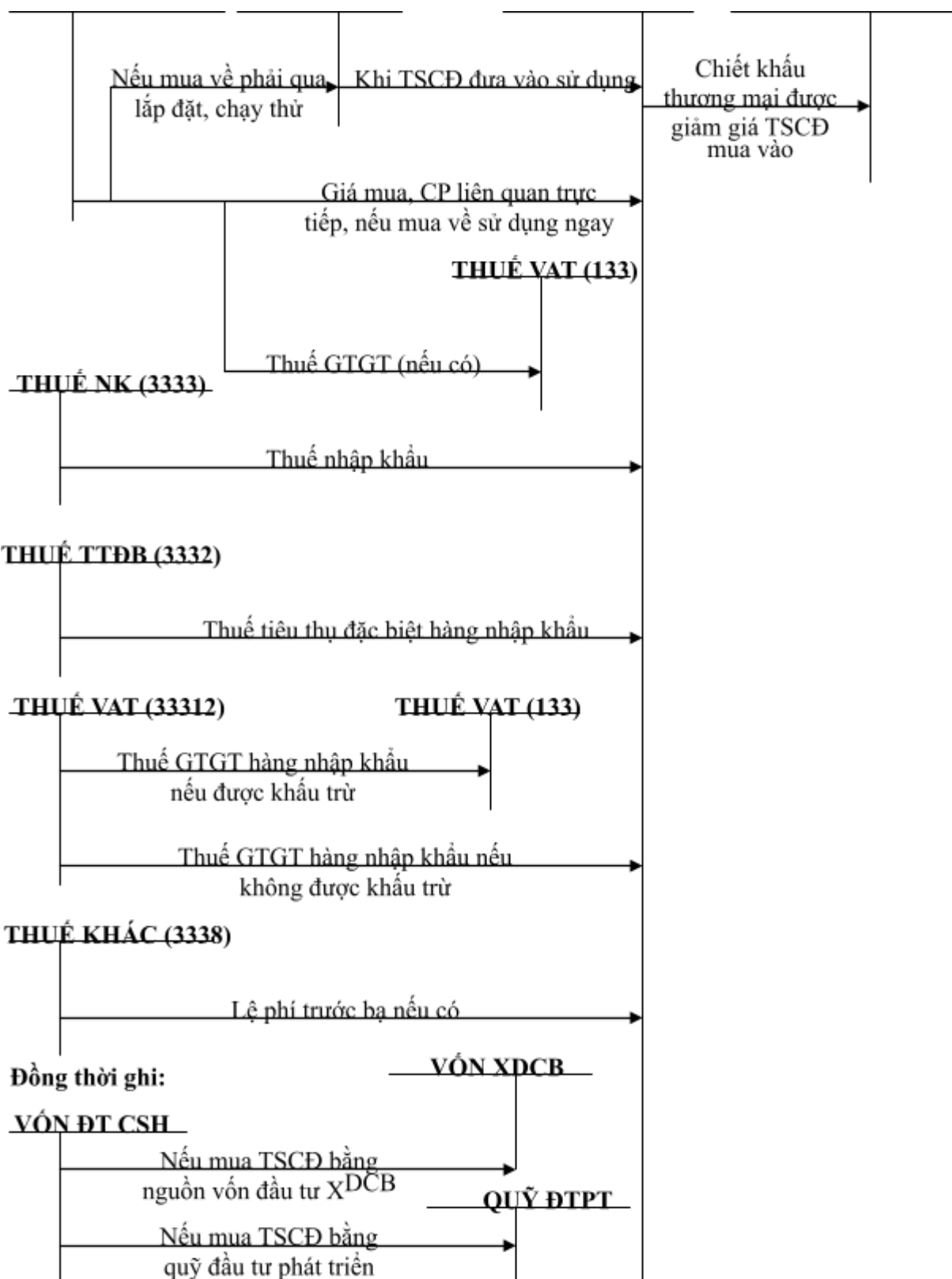
SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TSCĐ TĂNG DO MUA NGOÀI DÒNG VÀO HOẠT ĐỘNG SXKD (Đơn vị áp dụng phương pháp khấu trừ)

TIỀN, PHẢI TRẢ

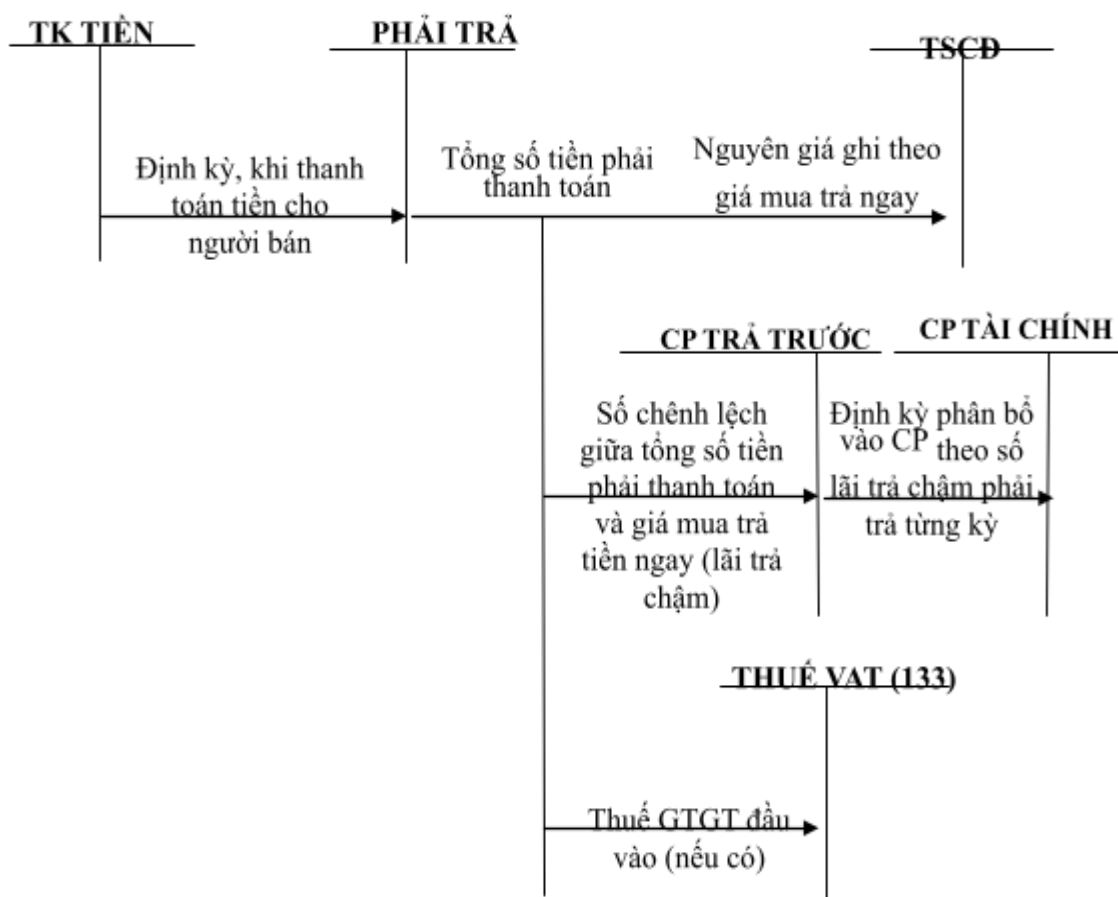
XDCB

TSCĐ

TIỀN, PHẢI TRẢ...

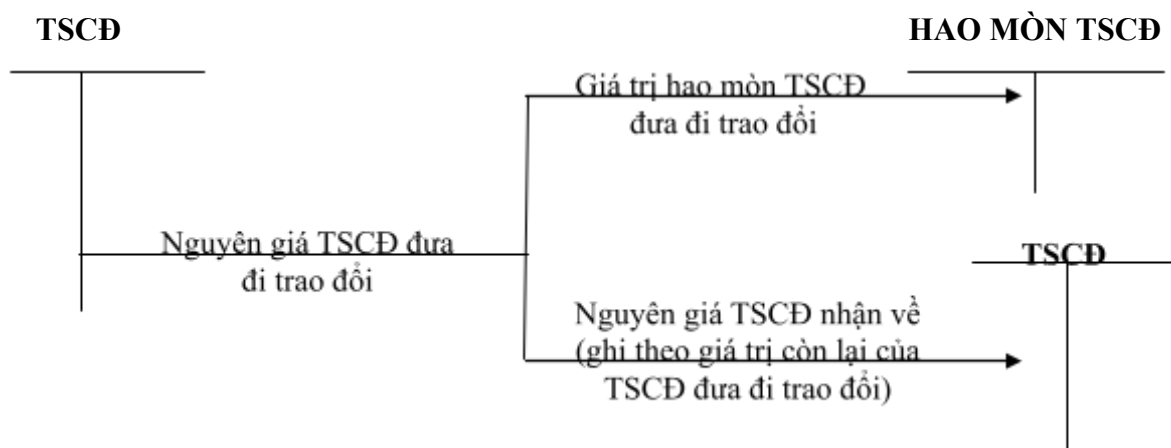


KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH MUA NGOÀI THEO PHƯƠNG THỨC TRẢ CHẬM, TRẢ GÓP

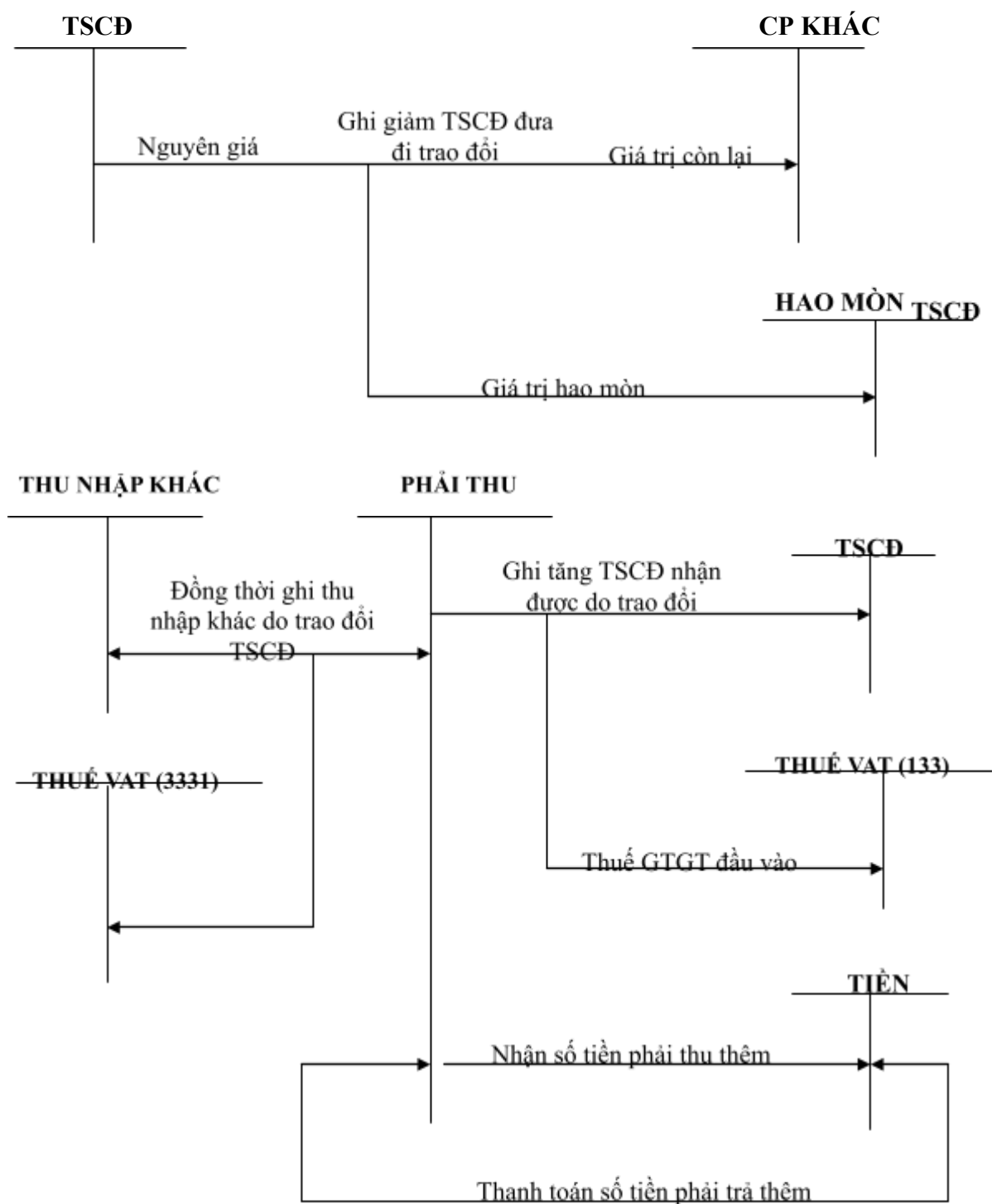


KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH MUA DƯỚI HÌNH THỨC TRAO ĐỔI

A. Trường hợp mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ tương tự



B. Trường hợp mua dưới hình thức trao đổi với TSCĐ không tương tự

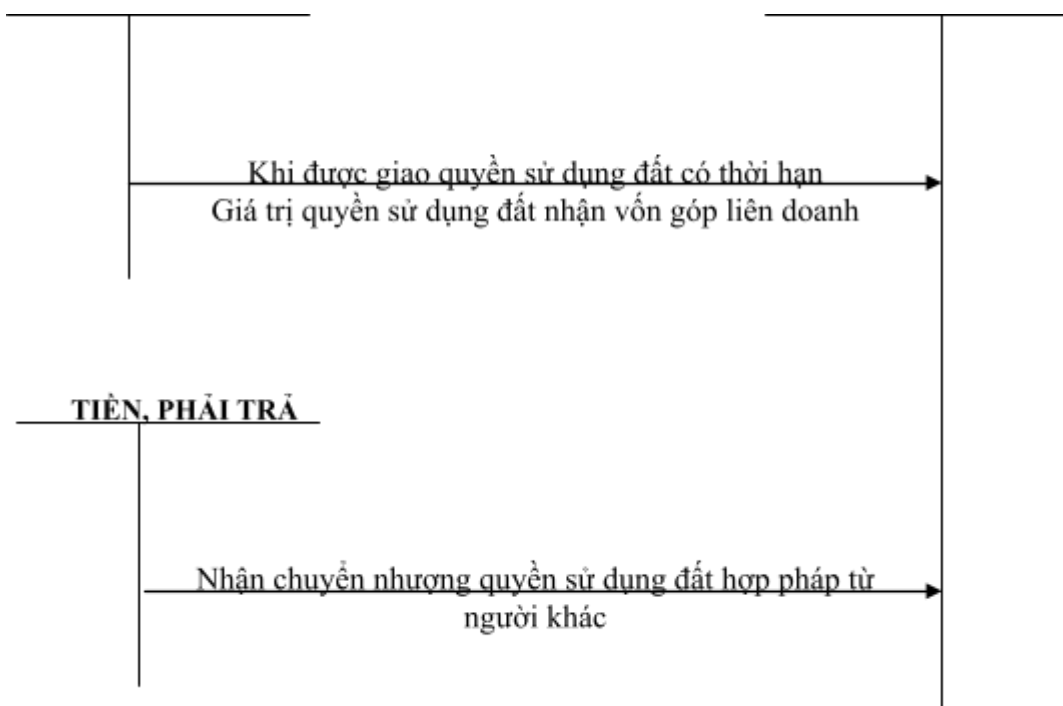


KẾ TOÁN TĂNG TSCĐ VÔ HÌNH LÀ QUYỀN SỬ DỤNG ĐẤT CÓ THỜI HẠN

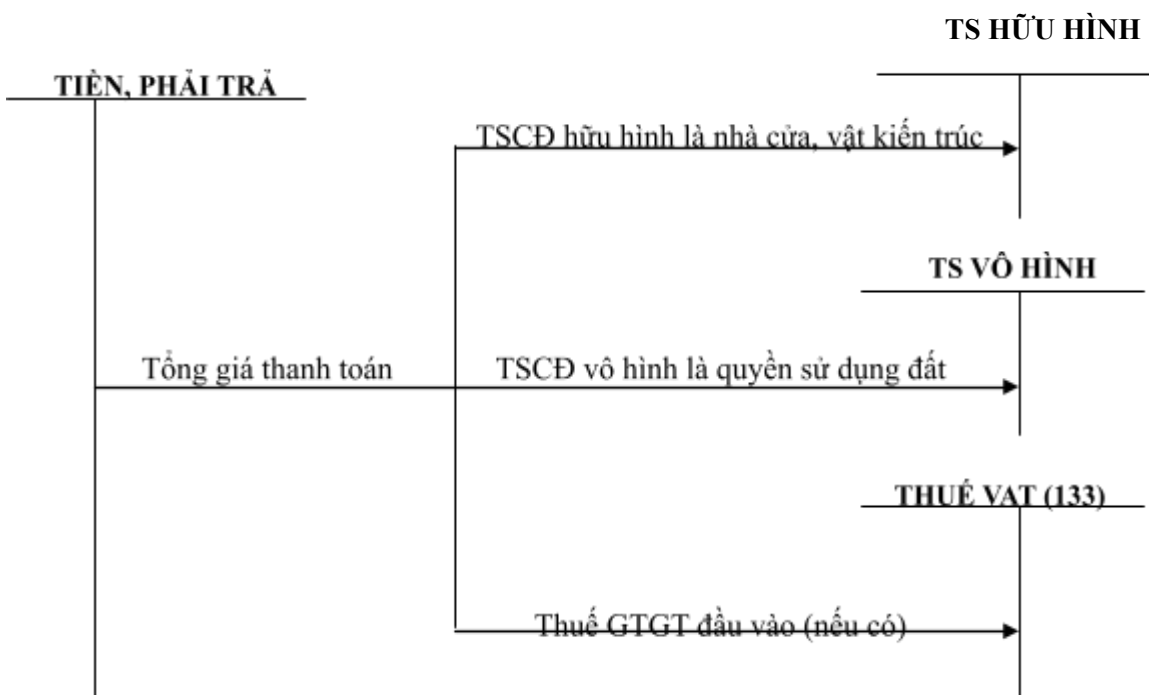
A. Tài sản cố định vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn:

VỐN ĐT CHỦ SỞ HỮU

TÀI SẢN VÔ HÌNH

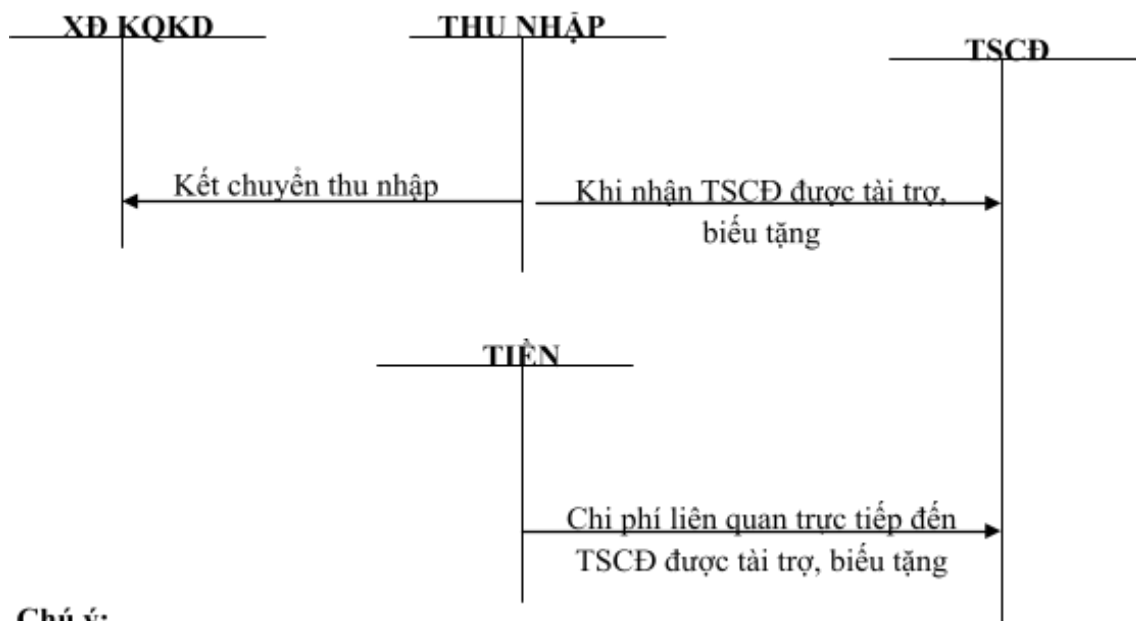


B. Quyền sử dụng đất được chuyển nhượng cùng với nhà cửa, vật kiến trúc trên đất:



KẾ TOÁN CÁC TRƯỜNG HỢP KHÁC GHI TĂNG TSCĐ

A. Trường hợp TSCĐ được tài trợ, biếu tặng



Chú ý:

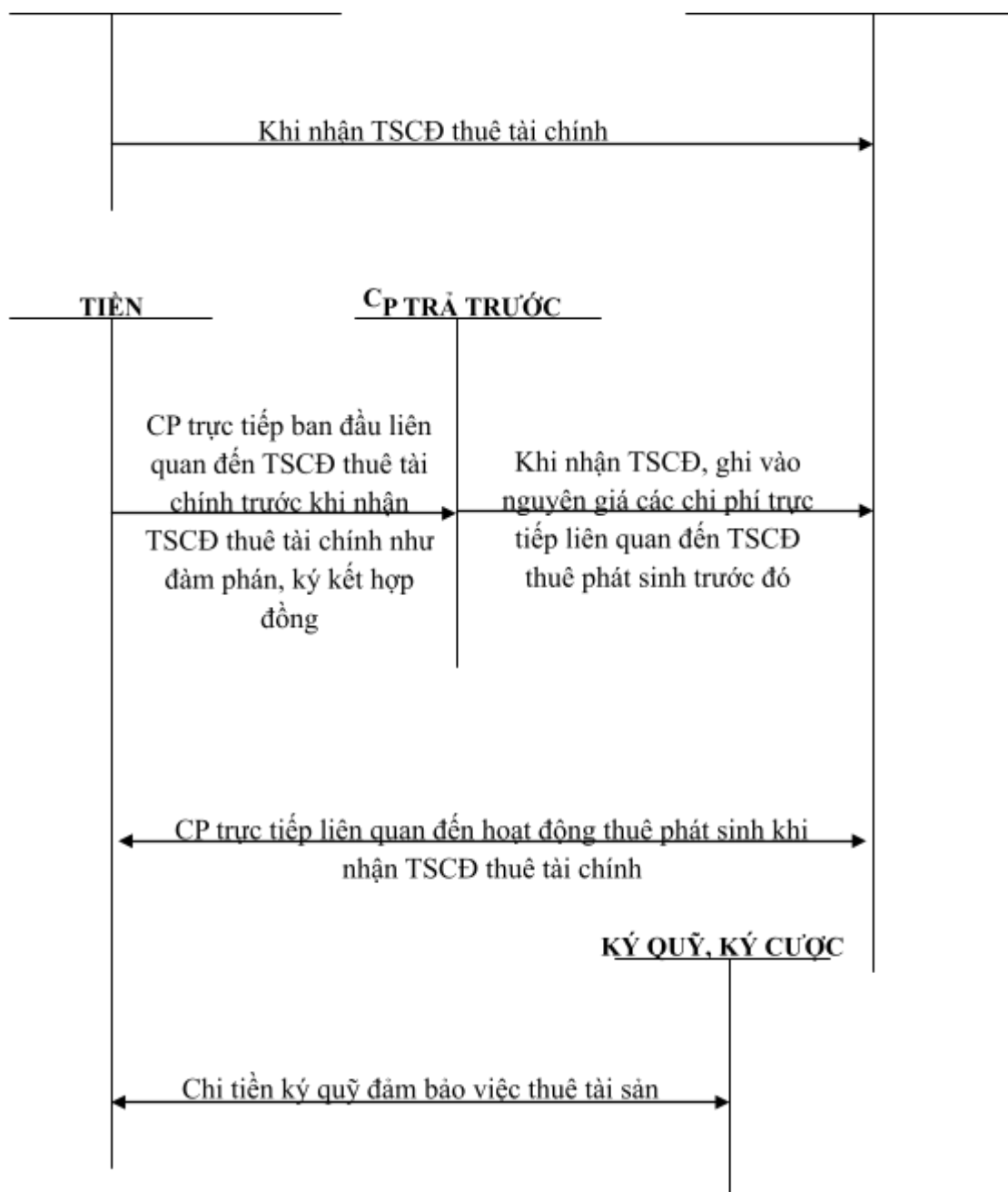
Trường hợp doanh nghiệp được tổ chức, cá nhân biểu tặng TSCĐ thì giá trị TSCĐ được biểu tặng là thu nhập khác chịu thuế làm căn cứ để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

KẾ TOÁN NHẬN TSCĐ THUÊ TÀI CHÍNH

(Trường hợp nợ gốc phải trả xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua tài sản để cho thuê)

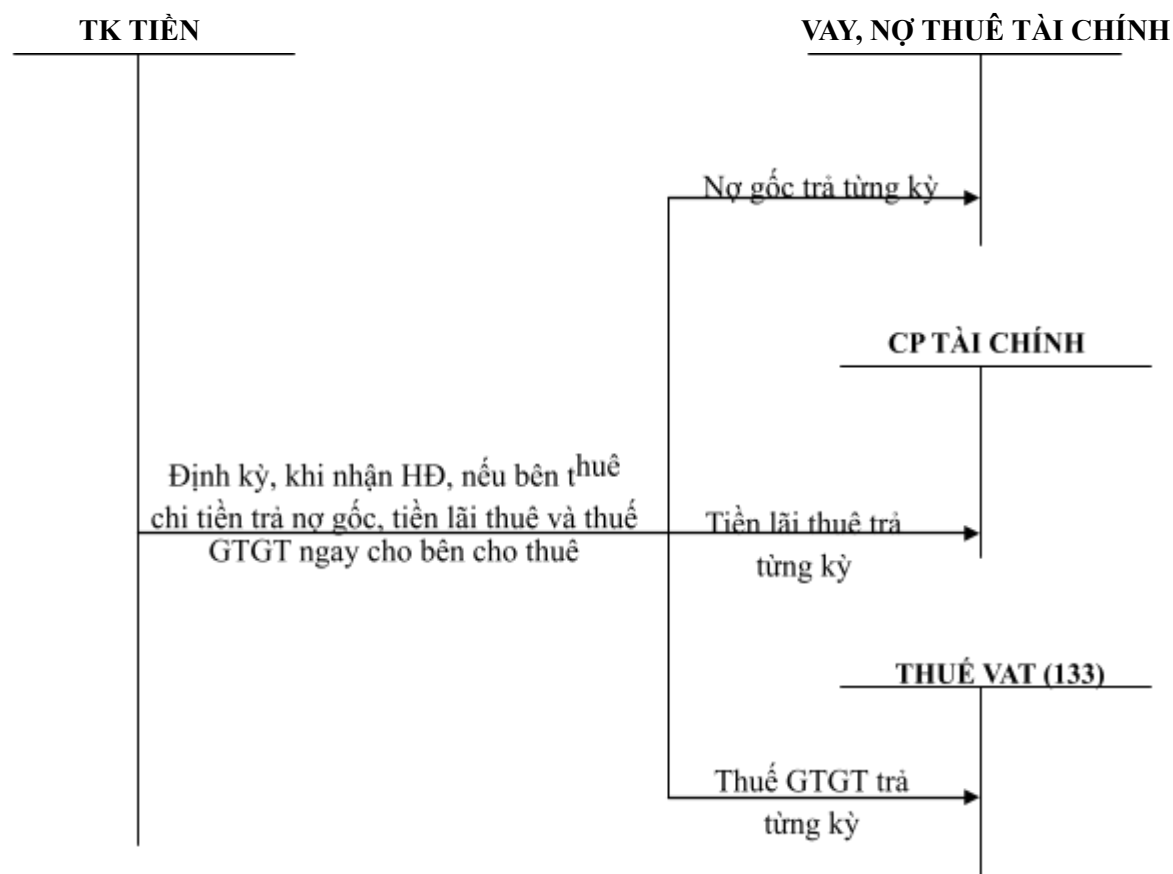
VAY, NỢ THUÊ TÀI CHÍNH

TSCĐ THUÊ TÀI CHÍNH



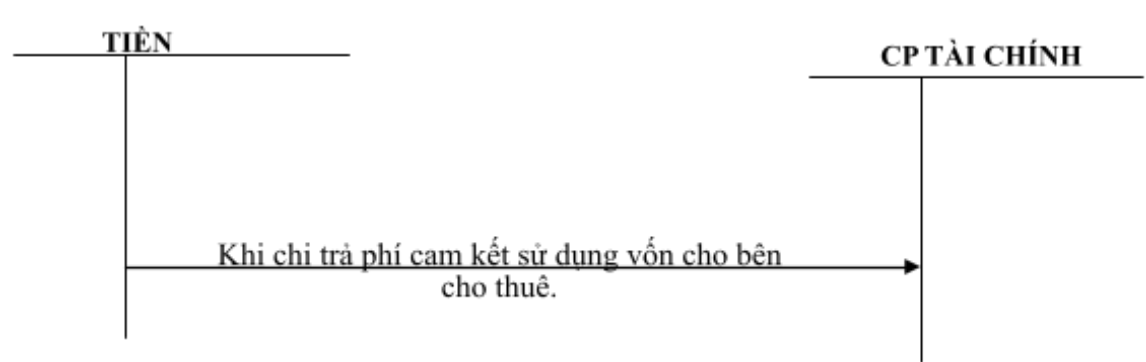
Khi nhận hóa đơn thanh toán tiền thuê tài chính định kỳ (trường hợp nợ gốc phải trả về thuê tài chính xác định theo giá mua chưa có thuế GTGT mà bên cho thuê đã trả khi mua TSCĐ để cho thuê

Bên thuê thanh toán tiền thuê:

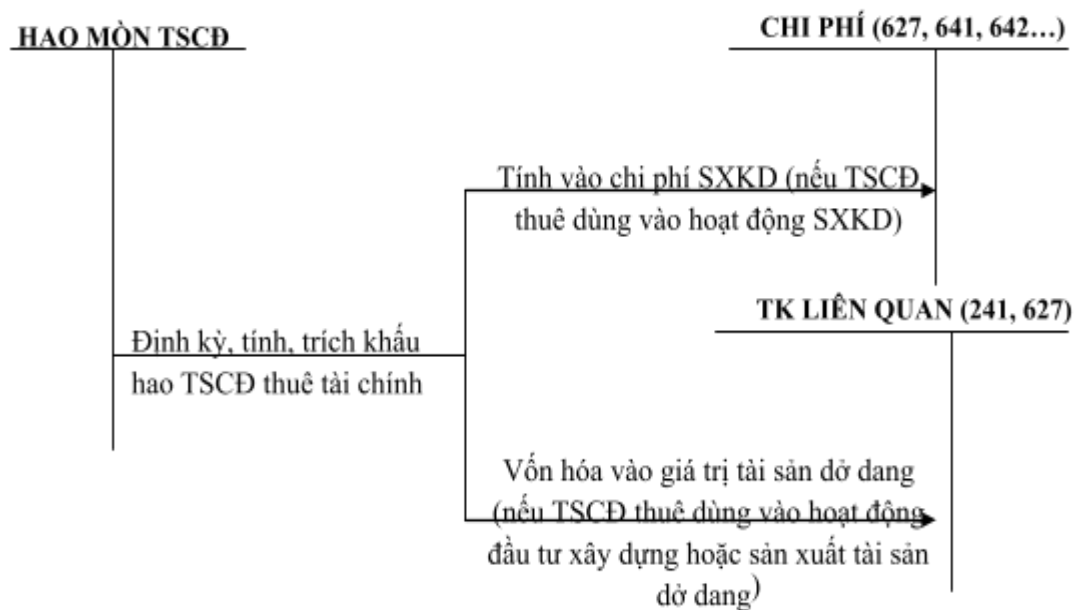


Các nghiệp vụ kế toán khác có liên quan đến TSCĐ thuê tài chính

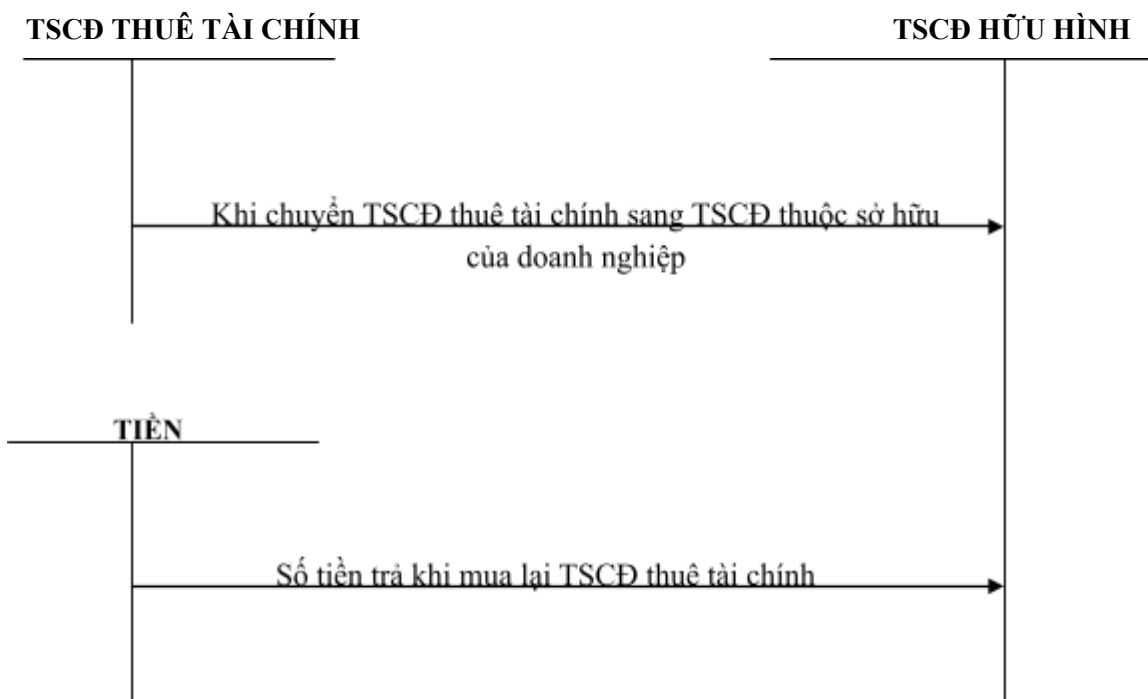
- Khi trả phí cam kết sử dụng vốn cho bên cho thuê



- Định kỳ, tính, trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính:



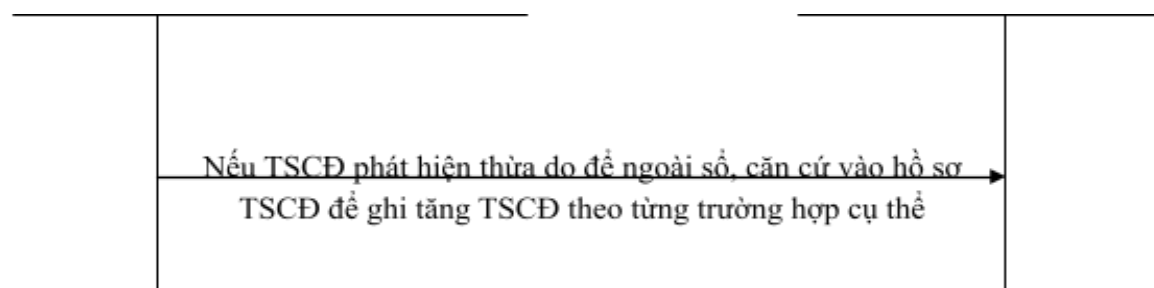
- Nếu hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê chỉ thuê hết một phần giá trị tài sản, sau đó mua lại thì khi nhận chuyển giao quyền sở hữu tài sản ghi:



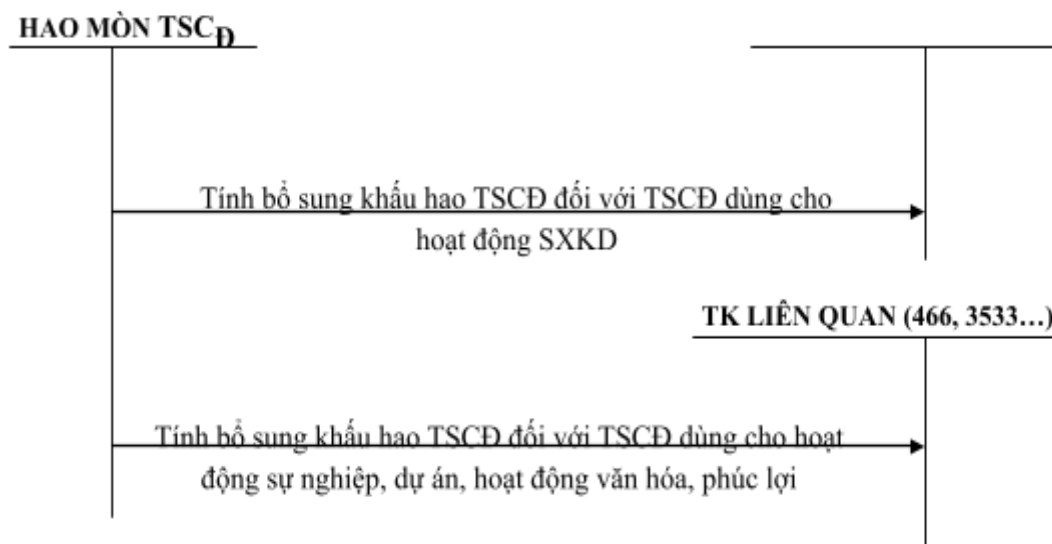
**Đồng thời chuyển giá trị hao mòn TSCĐ; ghi Nợ TK 2142/ Có TK 2141.
KẾ TOÁN TSCĐ PHÁT HIỆN THỪA**

TK LIÊN QUAN (241, 331, 338, 411...)

TSCĐ HỮU HÌNH



Nếu TSCĐ thừa đang sử dụng, đồng thời ghi:



CHI

PHÍ (627, 641, 642...)

Chú ý:

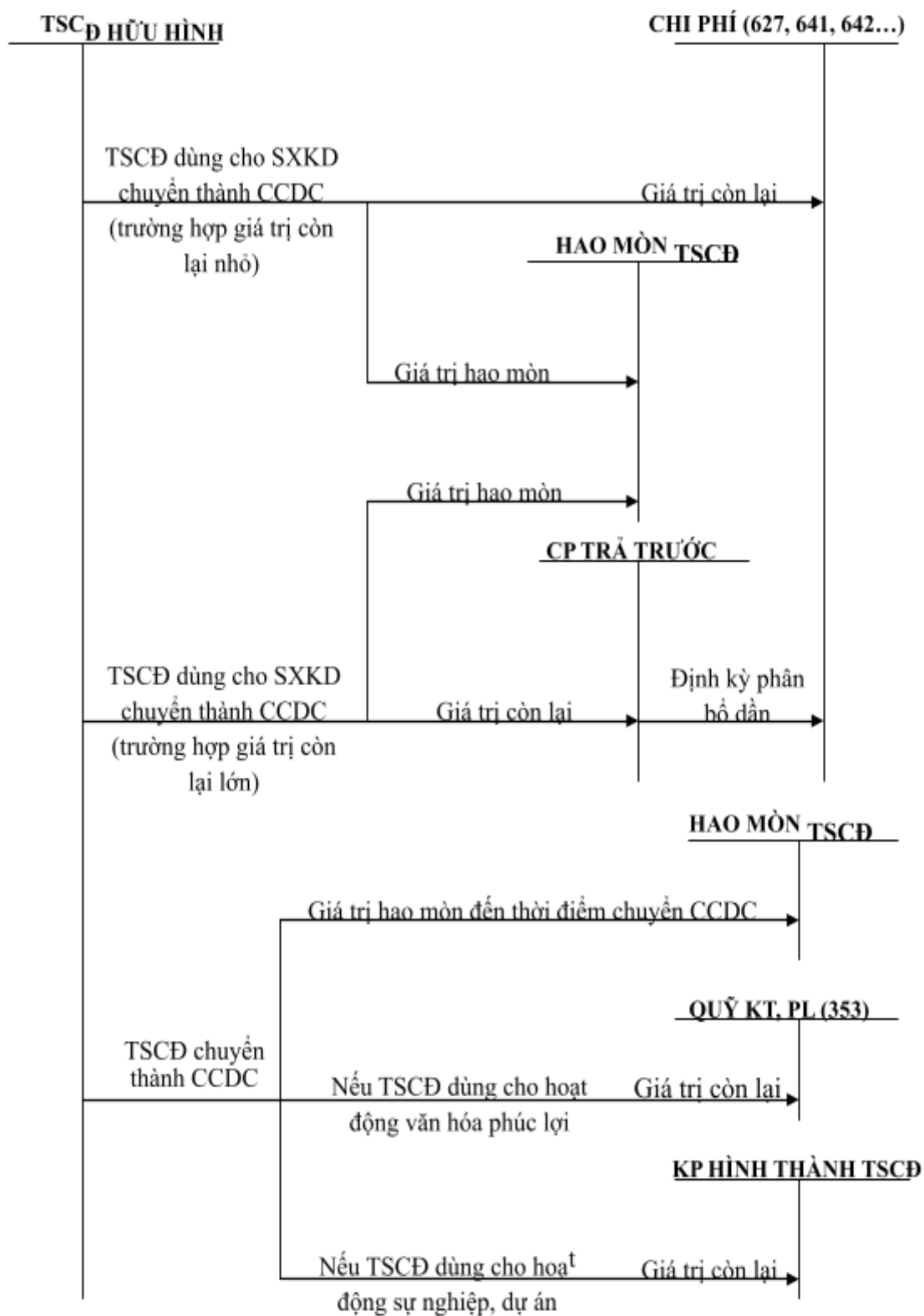
- Nếu TSCĐ thừa đang sử dụng thì ngoài nghiệp vụ ghi tăng TSCĐ hữu hình, phải căn cứ vào nguyên giá và tỷ lệ khấu hao để xác định giá trị hao mòn làm căn cứ tính trích bổ sung khấu hao TSCĐ hoặc trích bổ sung hao mòn đối với TSCĐ dùng cho hoạt động phúc lợi, sự nghiệp, dự án.
- Nếu TSCĐ phát hiện thừa được xác định là TSCĐ thừa của đơn vị khác thì phải báo ngay cho đơn vị chủ tài sản đó biết. Nếu không xác định được đơn vị chủ tài sản thì phải báo ngay cho cơ quan cấp trên và cơ quan tài chính cùng cấp biết để xử lý.

PHỤ LỤC 02

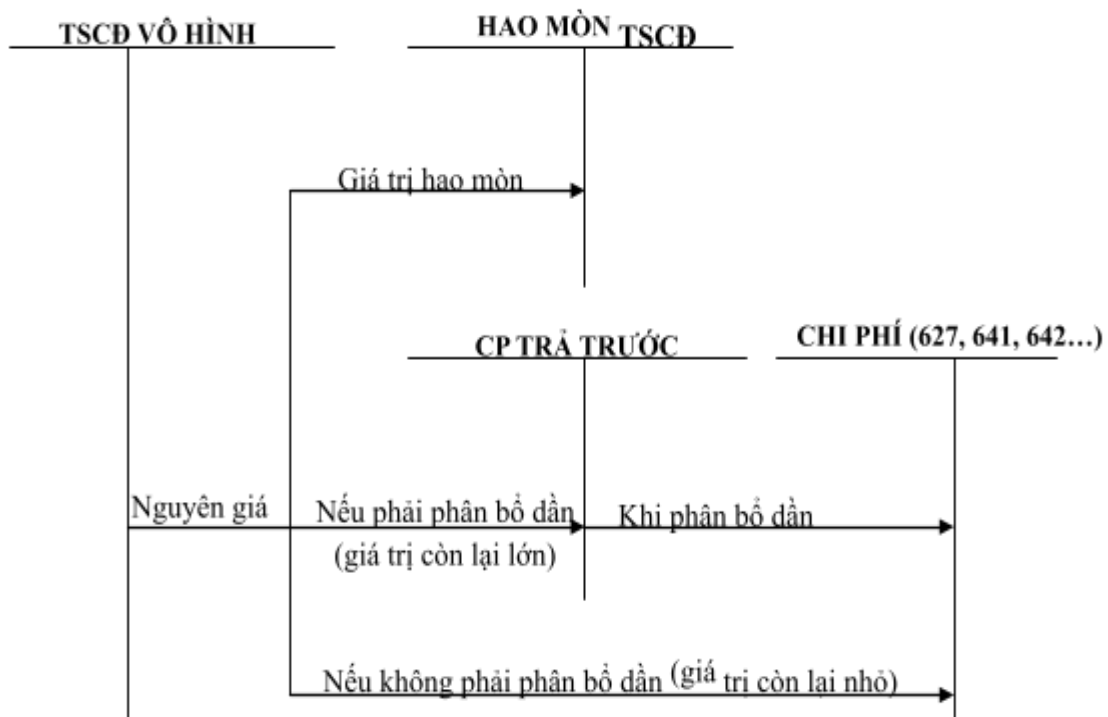
SƠ ĐỒ KẾ TOÁN TSCĐ GIẢM

KẾ TOÁN GHI GIẢM TSCĐ HỮU HÌNH CHUYỂN THÀNH CÔNG CỤ DỤNG CỤ

(Do không thỏa mãn tiêu chuẩn là TSCĐ)



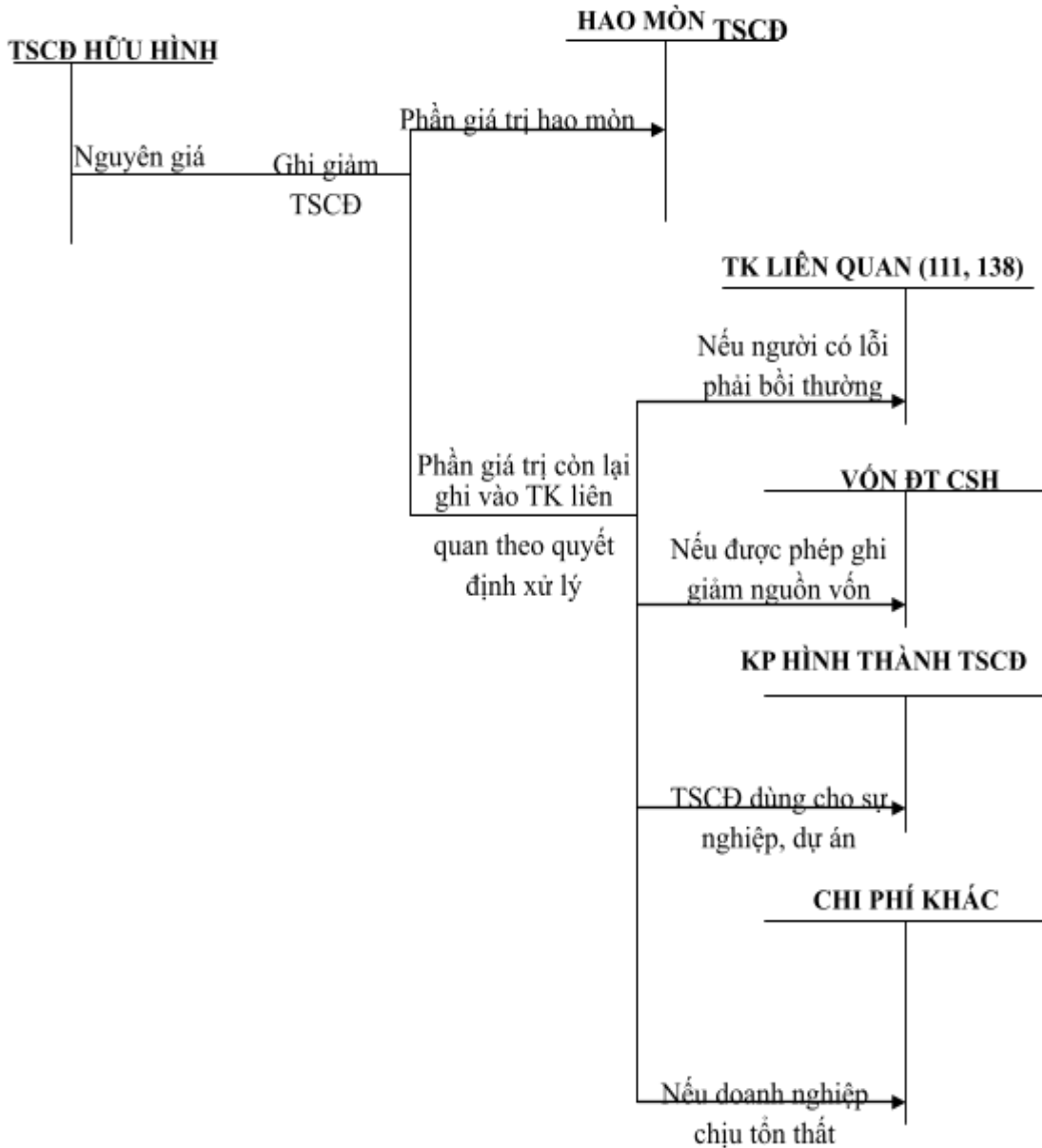
KẾ TOÁN GIẢM TSCĐ VÔ HÌNH DO KHÔNG ĐỦ TIÊU CHUẨN HOẶC KHI XÉT THẤY KHÔNG THU ĐƯỢC LỢI ÍCH KINH TẾ TỪ VIỆC SỬ DỤNG TIẾP THEO



KẾ TOÁN TSCĐ PHÁT HIỆN THIẾU

(Trường hợp có quyết định xử lý ngay)

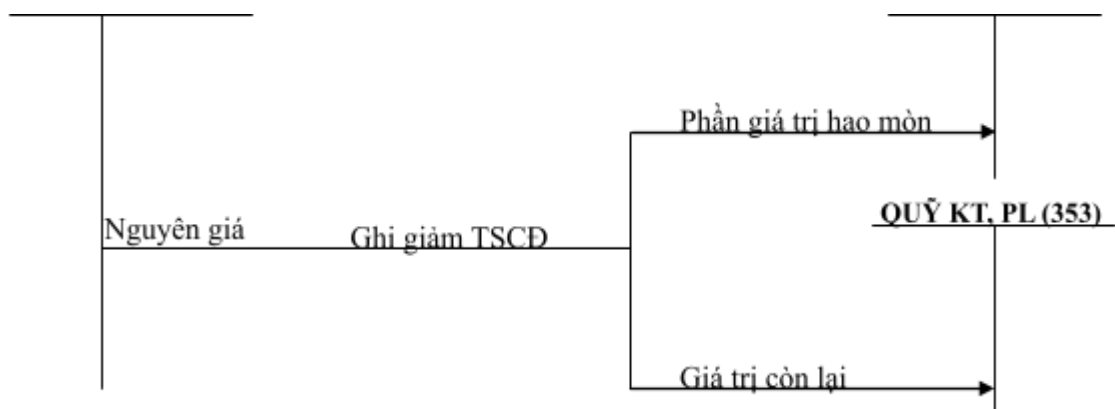
- TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động SXKD, hoạt động sự nghiệp, dự án:



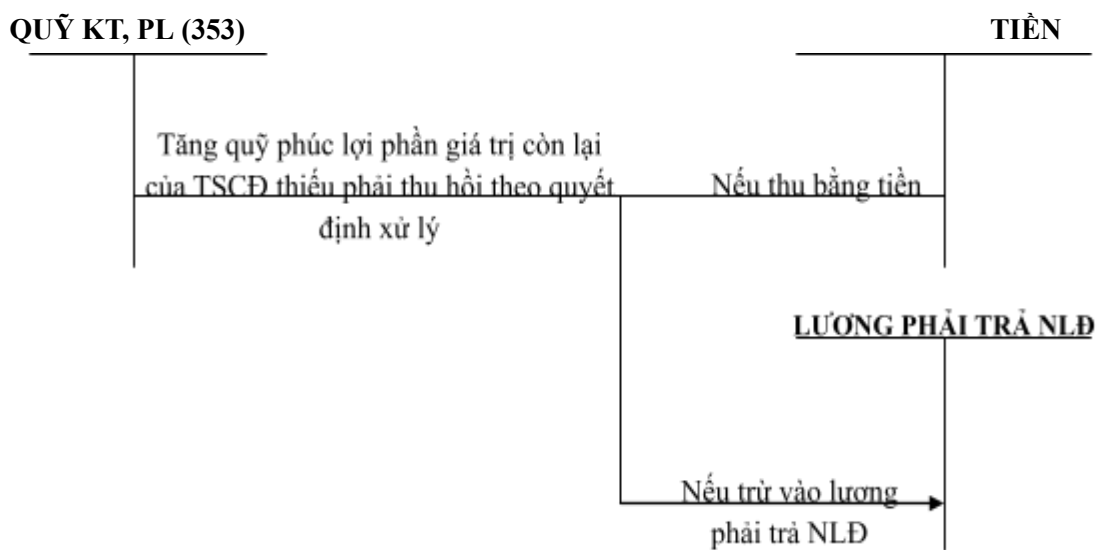
- Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi

TSCĐ HỮU HÌNH

HAO MÒN TSCĐ



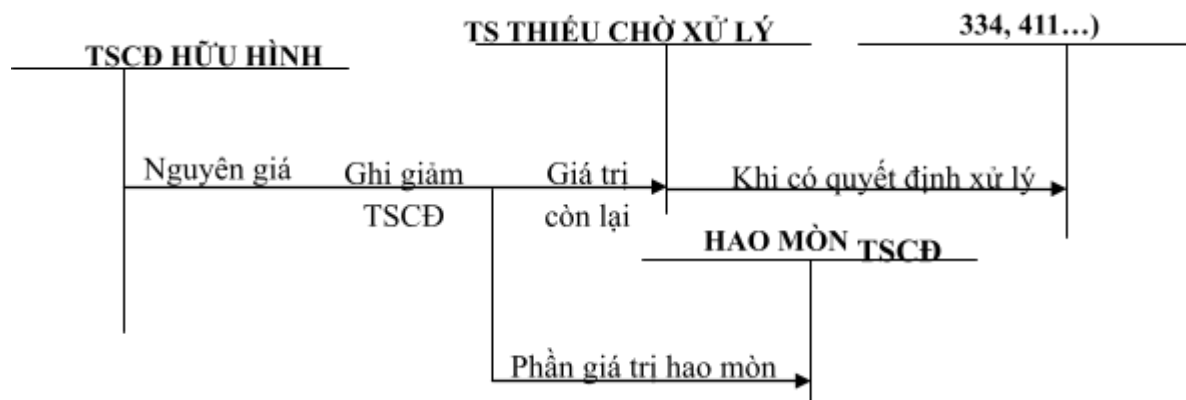
Đồng thời ghi:



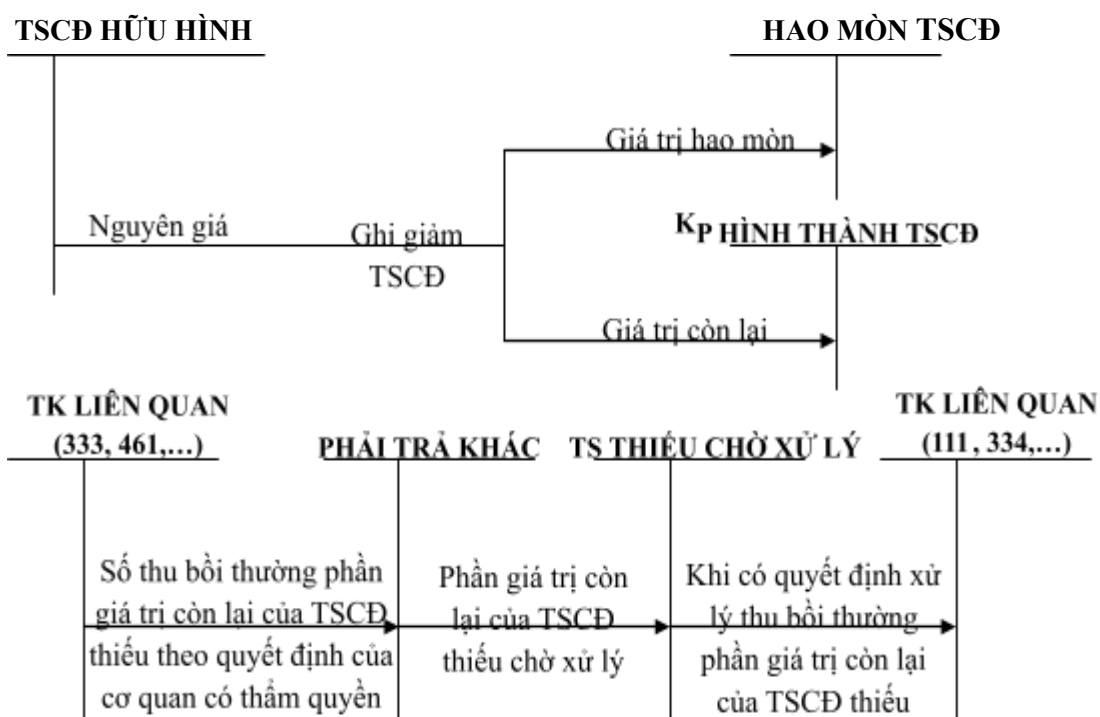
KẾ TOÁN TSCĐ PHÁT HIỆN THIẾU

(Trường hợp chưa xác định được nguyên nhân)

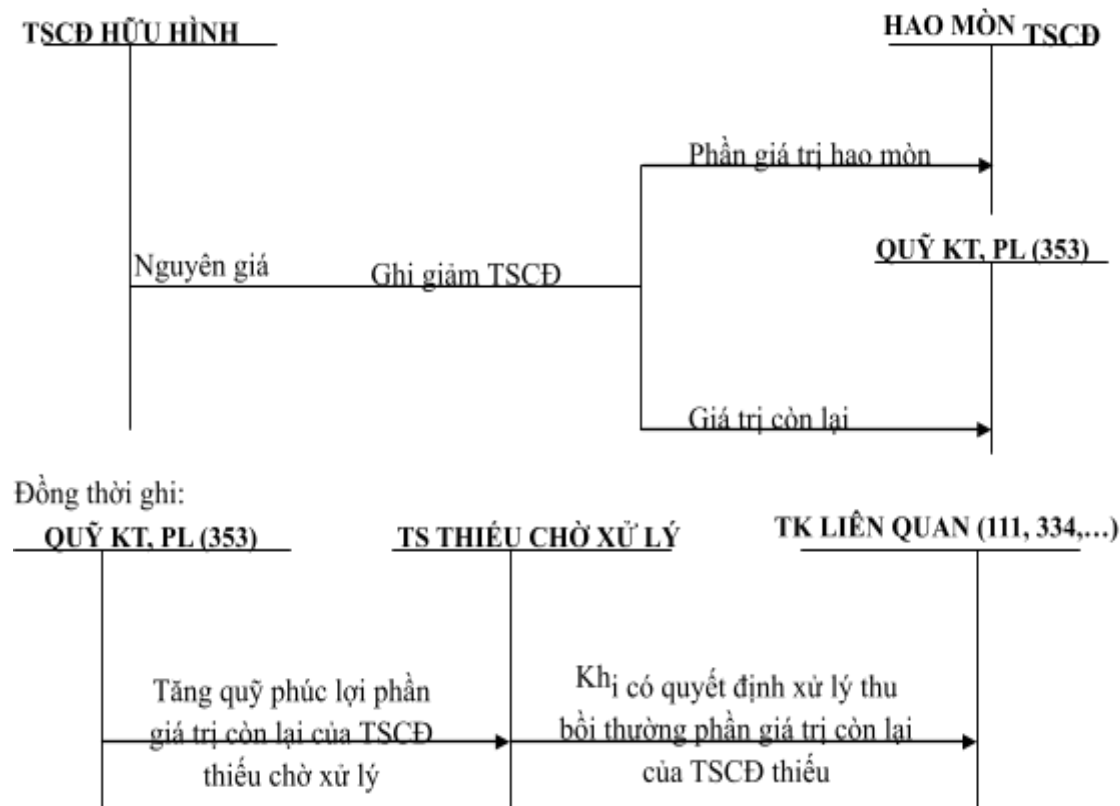
a. Đối với TSCĐ dùng vào hoạt động SXKD TK LIÊN QUAN (111, 138,



b. Đối với TSCĐ thiếu dùng vào hoạt động sự nghiệp, dự án

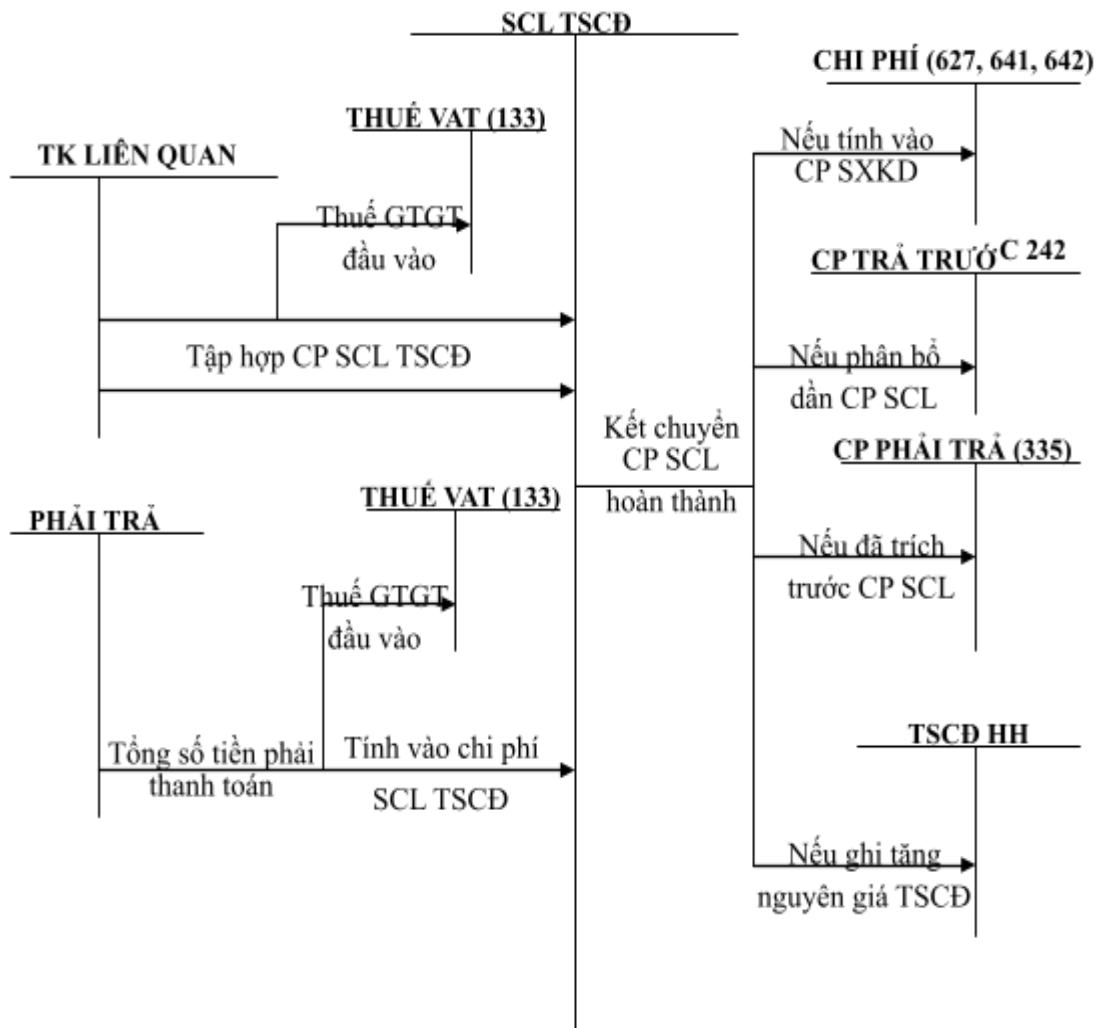


c. Đối với TSCĐ dùng vào hoạt động văn hóa, phúc lợi:



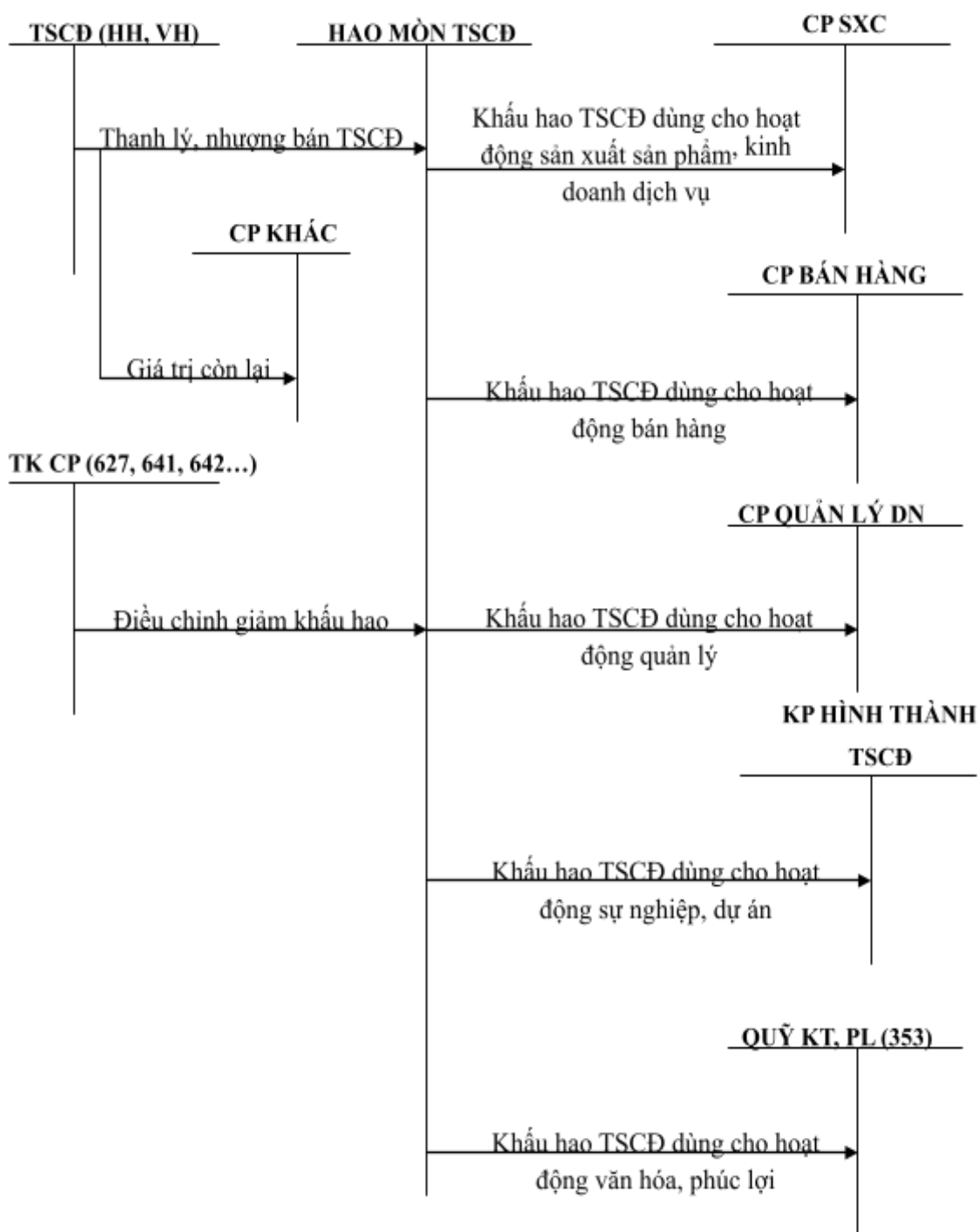
PHỤ LỤC 03

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN SỬA CHỮA TÀI SẢN CỐ ĐỊNH



PHỤ LỤC 04

SƠ ĐỒ KẾ TOÁN KHẤU HAO TSCĐ



PHỤ LỤC 05

DANH SÁCH CÁC DOANH NGHIỆP ĐƯỢC KHẢO SÁT

STT	TÊN DOANH NGHIỆP	LĨNH VỰC HOẠT ĐỘNG
1.	Công ty CP thủy sản Bạc Liêu	Sản xuất, chế biến và xuất khẩu thủy hải sản
2.	Cty TNHH MTV chế biến thủy hải sản XNK Thiên Phú	Chế biến và xuất khẩu thủy sản

3.	Cty CP thủy sản – xây dựng Quang Phú Bạc Liêu	Chế biến và xuất khẩu thủy sản và xây dựng
4.	Cty TNHH chế biến thủy sản Trà Kha	Kinh doanh và chế biến thủy sản
5.	Cty TNHH chế biến thủy sản và xuất nhập khẩu Trang Khanh	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
6.	Cty CP chế biến thủy sản XNK Việt Cường	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
7.	Cty TNHH Thực Phẩm thủy sản Minh Bạch	Chế biến và kinh doanh thủy sản
8.	Cty CP chế biến thủy sản xuất khẩu Âu Vững	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
9.	Cty CP thủy sản Minh Hiếu Bạc Liêu	Chế biến và kinh doanh thủy sản
10.	Cty TNHH MTV chế biến thủy sản XNK Nguyễn Dương	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
11.	Cty TNHH MTV thủy sản Phát Đạt	Chế biến và kinh doanh thủy sản
12.	Cty TNHH MTV kinh doanh chế biến thủy sản XNK Bạch Linh	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
13.	Cty TNHH thủy sản Đại Lợi	Chế biến và kinh doanh thủy sản
14.	Cty CP chế biến thủy sản Ngọc Trí	Chế biến và kinh doanh thủy sản
15.	Cty CP chế biến thủy sản XNK Phương Anh	Chế biến và xuất khẩu thủy sản
16.	Cty TNHH MTV thủy sản Tân Phong Phú	Chế biến và xuất khẩu thủy sản

PHỤ LỤC 06

Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam

Độc Lập – Tự Do – Hạnh Phúc

THƯ KHẢO SÁT

Kính gửi: **Ban lãnh đạo công ty**

Ông (Bà) Kế toán trưởng Công ty và các Anh (Chị) Phòng kế toán Công ty Tôi

tên là: Nguyễn Văn Ngoan

Giảng viên Khoa Kinh tế - Luật, Trường Đại học Bạc Liêu

Hiện đang học cao học tại Trường Đại học kinh tế TP. Hồ Chí Minh, được giao thực hiện luận văn tốt nghiệp với đề tài ***“Hoàn thiện kế toán tài sản cố định trong tiến trình hội nhập – Nghiên cứu tại các Doanh nghiệp thủy sản Tỉnh Bạc Liêu”***.

Để có điều kiện thuận lợi cho việc thu thập số liệu, nhằm phân tích tổng hợp thông tin phục vụ cho việc viết luận văn cao học, tôi xin được đến khảo sát tại Quý công ty. Kính mong Ban giám đốc, Ông (Bà) Kế toán trưởng và các Anh (Chị) Phòng Kế toán công ty quan tâm tạo điều kiện giúp đỡ để tôi có thể hoàn thành nhiệm vụ học tập của mình. Tôi xin hứa mọi thông tin thu thập được chỉ phục vụ cho mục đích học tập và viết luận văn mà không sử dụng cho bất cứ mục đích nào khác. Toàn bộ thông tin sẽ được giữ bí mật, không có bất cứ tổ chức hay cá nhân nào biết được thông tin về những câu trả lời này.

Sau khi hoàn thành bảng câu hỏi khảo sát, kính mong quý vị gửi thư về địa chỉ của tác giả qua email: ngoanvn20@gmail.com hoặc liên hệ số điện thoại: **0989.689.004**

Tôi xin trân trọng cảm ơn!

Bạc Liêu, Ngày tháng năm 2015

Học viên

Nguyễn Văn Ngoan

**PHIẾU KHẢO SÁT VỀ CÔNG TÁC QUẢN LÝ VÀ HẠCH TOÁN TSCĐ TẠI
CÁC DOANH NGHIỆP THỦY SẢN**

(Phục vụ cho việc viết luận văn cao học)

Khảo sát tại doanh nghiệp:
.....

Xin Anh (chị) vui lòng cho biết các thông tin sau:

A. NHỮNG THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP

1. Loại hình doanh nghiệp:
2. Lĩnh vực kinh doanh chủ yếu:
.....
3. Số lượng lao động sử dụng tại doanh nghiệp
.....
4. Quy mô vốn của doanh nghiệp
.....
5. Quy mô tài sản cố định của doanh nghiệp
.....

B. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI DOANH NGHIỆP

1. Xin Anh (Chị) vui lòng cho biết vị trí công

việc mà Anh (Chị) đang đảm nhiệm ○ Kế toán
trưởng ○ Phó phòng kế toán ○ Kế toán tổng hợp
○ Cán bộ kế toán

2. Doanh nghiệp đang áp dụng chế độ kế toán ○

Chế độ kế toán theo quyết định 48/2006/ QĐ –
BTC ○ Chế độ kế toán theo thông tư 200/2014/
TT – BTC ○ Chế độ kế toán khác (xin nêu rõ)

3. Hình thức kế toán mà doanh nghiệp đang áp

dụng ○ Hình thức nhật ký sổ cái ○ Hình thức
nhật ký chung ○ Hình thức nhật ký chứng từ ○
Hình thức chứng từ ghi sổ

4. Hình thức làm kế toán tại doanh nghiệp ○ Kế

toán thủ công ○ Kế toán máy

- Kết hợp kế toán máy và kế toán thủ công

5. Doanh nghiệp đang tổ chức bộ máy kế toán

theo hình thức ○ Tập trung ○ Phân tán

- Vừa tập trung vừa phân tán

6. Trong tổ chức bộ máy kế toán, doanh nghiệp

có bố trí riêng cán bộ làm công tác kế toán

TSCĐ ○ Có

Kế toán TSCĐ được giao nhiệm vụ:

.....

.....

- Không

Công tác kế toán TSCĐ được ghép với phần hành:

.....

7. Doanh nghiệp lập báo cáo tài chính theo ○

Tháng ○ Quý ○ Năm

C. NHỮNG VẤN ĐỀ CỤ THỂ VỀ KẾ TOÁN TSCĐ TẠI DOANH NGHIỆP

Anh (chị) căn cứ vào tình hình thực tế của DN có thể chọn nhiều ý phù hợp

1. Tiêu thức phân loại TSCĐ mà doanh nghiệp áp dụng ○ Theo hình

thái biểu hiện ○ Theo quyền sở hữu

- Theo mục đích và tình hình sử dụng ○ Tiêu thức phân loại khác: (xin nêu rõ)

2. Tại doanh nghiệp TSCĐ tăng do các nguyên nhân ○ TSCĐ mua sắm

○ TSCĐ mua theo phương thức trả góp ○ TSCĐ hình thành qua hoạt động xây dựng cơ bản ○ TSCĐ được cấp, được điều chuyển

- TSCĐ được biếu tặng, viện trợ

- TSCĐ nhận vốn góp của thành viên, liên doanh
- TSCĐ nhận lại vốn góp
- TSCĐ mua dưới hình thức trao đổi
- TSCĐ phát hiện thừa khi kiểm kê

3. Tại doanh nghiệp TSCĐ giảm do các nguyên nhân ○ Thanh lý ○ Nhượng bán

- Cấp, điều chuyển cho đơn vị khác
- Góp vốn vào đơn vị khác
- Trả lại vốn góp cho thành viên
- TSCĐ thiếu, mất khi kiểm kê
- TSCĐ trao đổi lấy TSCĐ khác

4. Doanh nghiệp sử dụng chỉ tiêu nào để xác định giá trị TSCĐ ○ Nguyên giá ○ Giá trị hao mòn ○ Giá trị còn lại ○ Cả 3 chỉ tiêu trên ○ Chỉ tiêu khác: (xin nêu rõ)

5. TSCĐ trong doanh nghiệp sử dụng để ○ Phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh ○ Cho thuê

○ Đầu tư (chờ tăng giá bán) ○ Phục vụ hoạt động phúc lợi ○ Mục đích khác: (xin kể tên)

6. TSCĐ của doanh nghiệp được đầu tư bằng ○ Nguồn vốn đầu tư XDCB ○ Quỹ đầu tư phát triển ○ Nguồn vốn kinh doanh ○ Quỹ phúc lợi

○ Nguồn vốn khấu hao cơ bản

○ Nguồn vốn vay

7. Doanh nghiệp có lập báo cáo về TSCĐ ○ Có

- + Định kỳ lập báo cáo 3 tháng
- + Định kỳ lập báo cáo 6 tháng

+ Định kỳ lập báo cáo 1 năm

☐ Không

8. Trong danh mục TSCĐ của DN có khoản mục Bất động sản đầu tư ☐

Có ☐ Không

9. Trong DN có tài sản cố định đã trích hết khấu hao mà vẫn còn sử dụng ☐

Có ☐ Không

10. Trong DN có tài sản cố định ngừng sử dụng chờ thanh lý ☐

Có ☐ Không (bỏ qua câu 11 và câu 12)

11. DN có trích khấu hao đối với những tài sản cố định chờ thanh lý ☐

Có ☐ Không

12. Phương pháp trích khấu hao áp dụng cho tài sản cố định chờ thanh

lý ☐ Phương pháp đường thẳng

☐ Phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh ☐ Phương pháp khác: (xin nêu rõ)

.....

13. Doanh nghiệp đang áp dụng phương pháp khấu hao ☐

khấu hao đường thẳng

☐ Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh ☐ Phương pháp khấu hao theo sản lượng ☐ Phương pháp khấu hao khác: (xin nêu rõ)

Anh (Chị) có ý kiến gì về phương pháp khấu hao đang áp dụng tại doanh nghiệp

.....

.....

.....

14. Kỳ tính khấu hao đang áp dụng tại doanh nghiệp ☐ Hàng tháng ☐
Hàng quý ☐ Hàng năm

15. Các loại sửa chữa TSCĐ tại doanh nghiệp bao gồm ☐ Sửa chữa
thường xuyên TSCĐ ☐ Sửa chữa lớn TSCĐ ☐ Sửa chữa nâng cấp TSCĐ

**16. Trong sửa chữa lớn TSCĐ, doanh nghiệp thực hiện theo phương
thức** ☐ Sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch ☐ Sửa chữa lớn TSCĐ ngoài
kế hoạch

**17. Đối với sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch, chi phí sửa chữa lớn được
trích trước dựa trên** ☐ Dự toán chi phí sửa chữa lớn ☐ Kinh nghiệm của
kế toán ☐ Căn cứ khác: (xin nêu rõ)

**18. Đối với sửa chữa lớn TSCĐ theo kế hoạch, chi phí sửa chữa lớn được
phân bổ** ☐ 1 kỳ ☐ Nhiều kỳ ☐ Trường hợp phân bổ khác: (xin nêu cụ
thể):

.....
19. Doanh nghiệp có tiến hành kiểm kê TSCĐ

☐ Có Kỳ kiểm
kê:..... ☐ Không

**20. Tại DN, khi kiểm kê TSCĐ nếu phát hiện mất, thiếu TSCĐ thì về
mặt tài chính giá trị của TSCĐ thiếu mất được xử lý** ☐ Tính vào giá
vốn hàng bán

☐ Yêu cầu cá nhân, bộ phận liên quan bồi thường ☐ Tính vào chi phí
khác

☐ Ghi giảm vốn kinh doanh

21. Doanh nghiệp có tiến hành đánh giá lại TSCĐ không ☐ Có

Mục đích của việc đánh giá:

.....

Kỳ đánh giá TSCĐ:

☐ Không

22. Doanh nghiệp sử dụng những chứng từ nào để phục vụ kế toán

TSCĐ ☐ Biên bản giao nhận TSCĐ ☐ Biên bản bàn giao TSCĐ sửa chữa

lớn hoàn thành ☐ Biên bản đánh giá lại TSCĐ ☐ Biên bản kiểm kê TSCĐ

☐ Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ ☐ Chứng từ khác: (xin nêu tên)

.....

23. Tài khoản sử dụng phản ánh TSCĐ tại doanh nghiệp ☐ DN chỉ sử

dụng tài khoản kế toán do BTC quy định

☐ Ngoài tài khoản do BTC quy định, có chi tiết thêm theo yêu cầu quản

lý ☐ Xin nêu cụ thể tài khoản chi tiết:

24. Hiện nay DN có thực hiện phân tích hiệu quả sử dụng TSCĐ ☐ Có ☐

Không (bỏ qua câu 25)

25. Nếu có phân tích hiệu quả sử dụng TSCĐ (hiện tại, hay thời gian

tới), DN sẽ sử dụng chỉ tiêu ☐ Tỷ suất đầu tư TSCĐ ☐ Sức sinh lời của

TSCĐ ☐ Suất hao phí của TSCĐ ☐ Sức sản xuất của TSCĐ ☐ Chỉ tiêu

khác: (xin nêu rõ)

.....

26. Theo Anh (Chị) chế độ kế toán về tài sản cố định hiện nay có phù

hợp không ☐ Có ☐ Không (xin ghi cụ thể)

.....

.....

.....

27. Theo Anh (Chị) chuẩn mực kế toán Việt Nam hiện nay có phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế không ☐ Có ☐ Không (xin ghi cụ thể)

.....

.....

.....

28. Hiện tại DN (nơi các Anh (chị) làm việc) hạch toán kế toán theo CMKT hay thông tư, nghị định hướng dẫn ☐ Theo CMKT

☐ Theo Thông tư, Nghị định hướng dẫn

29. Anh (Chị) có kiến nghị gì để hoàn thiện chế độ kế toán tài sản cố định hiện hành

.....

.....

.....

.....

Xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ nhiệt tình của Anh (Chị)!

PHỤ LỤC 07

SỰ HÒA HỢP VÀ HỘI TỤ KẾ TOÁN TRÊN THẾ GIỚI

1. Quá trình hòa hợp kế toán trên thế giới

Hòa hợp là một tiến trình loại bỏ sự khác biệt hoàn toàn trong thực tế. Trạng thái hòa hợp có thể được nhận biết qua các nhóm công ty tập hợp xung quanh một hoặc vài phương pháp có thể lựa chọn. Chuẩn mực hóa là quá trình hướng tới trạng thái đồng nhất. Trạng thái đồng nhất được nhận biết tương tự như trạng thái hòa hợp nhưng các phương pháp có thể lựa chọn được thu hẹp. Tiến trình hòa hợp không thể chia tách khỏi tiến trình chuẩn mực hóa. Nói cách khác, trạng thái hòa hợp có thể là bất cứ điểm nào giữa hoàn toàn khác biệt và đồng nhất. (Tay & Parker, 1990, p.73)

Hòa hợp có thể được xem là giai đoạn đầu tiên của tiến trình thiết lập chuẩn mực. Mục tiêu của hòa hợp là giảm sự khác biệt trong thực tế kế toán, từ đó tăng tính

có thể so sánh được. Chuẩn mực hóa dẫn đến sự đồng nhất hoàn toàn, kết quả là chỉ còn một nguyên tắc kế toán duy nhất áp dụng trên phạm vi toàn cầu. (Barbu, 2004, pp. 4 - 5).

1.1. Quá trình hòa hợp kế toán trước khi IASC ra đời

Từ năm 1904, các tổ chức kế toán trên thế giới đã lần lượt tổ chức những Hội nghị kế toán tại nhiều nơi trên thế giới như Saint Louis (1904), Amsterdam (1926), New York (1929)... Kể từ năm 1952, Hội nghị được tổ chức 5 năm một lần tại London (1952), Amsterdam (1957). Nhưng mãi đến những năm 1960 quá trình hòa hợp kế toán mới thực sự được bắt đầu.

Sự hòa hợp ở Liên minh châu Âu bắt đầu từ sự hòa hợp hệ thống luật pháp của các nước thành viên. Luật DN của các quốc gia thành viên quy định về kế toán và BCTC rất chặt chẽ. Tuy nhiên, hệ thống luật này lại khác nhau giữa các quốc gia nên các vấn đề về kế toán và BCTC tất yếu cũng khác nhau. Năm 1957, thông qua Hiệp ước Rome, các quốc gia thành viên đã thực hiện việc hòa hợp Luật DN.

Như vậy, với quá trình hòa hợp ở phạm vi khu vực đã thúc đẩy quá trình hòa hợp diễn ra ở phạm vi rộng hơn và đòi hỏi phải hình thành một tổ chức quốc tế để đảm nhận quá trình thiết lập những tiêu chuẩn quốc tế nhằm xóa bỏ những khác biệt về kế toán giữa các quốc gia mang đến sự hòa hợp quốc tế.

1.2. Sự hòa hợp kế toán sau khi IASC ra đời

Sau khi IASC ra đời quá trình hòa hợp khu vực phát triển mạnh mẽ, nhất là tại khu vực các quốc gia thuộc EU. Để tăng cường quyền lực kinh tế và chính trị, EU đã thực hiện những nỗ lực ban đầu là hòa hợp kế toán trong phạm vi khu vực của mình.

Chỉ thị số 4 (ban hành năm 1978) quy định các nguyên tắc kế toán cơ bản cho các công ty riêng lẻ và đưa ra một biểu mẫu chuẩn cho bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Mục tiêu đầu tiên của Chỉ thị số 4 là hòa hợp các nguyên tắc kế toán, vấn đề trình bày công bố BCTC và kiểm toán bằng việc đưa ra

những chuẩn mực để áp dụng cho các quốc gia thành viên. Mục tiêu thứ hai là tăng tính cạnh tranh lành mạnh giữa các công ty trong các quốc gia thành viên.

Chỉ thị số 7 (ban hành năm 1983) được phát triển từ sự mở rộng của chỉ thị số 4 liên quan đến kế toán về hợp nhất kinh doanh của các tập đoàn. Chỉ thị số 7 thiết lập các cơ sở chung của việc trình bày BCTC của tập đoàn. Chỉ thị số 7 cũng yêu cầu các BCTC hợp nhất phải được kiểm toán, công bố và phải phù hợp với yêu cầu chuyển đổi nhất định.

2. Quá trình hội tụ kế toán quốc tế

Hội tụ là tiến trình chuyển động hướng về một điểm, đặc biệt là chuyển động hướng đến sự đồng nhất. Tiến trình hội tụ với IAS cũng chính là tiến trình chuẩn mực hóa. Hòa hợp và hội tụ chỉ là những giai đoạn phát triển khác nhau của tiến trình toàn cầu hóa kế toán.

Quá trình hội tụ kế toán quốc tế đi theo thứ tự phát triển từ thấp đến cao, lần lượt theo thời gian và theo từng mối quan hệ:

2.1. Quan hệ giữa IASC và Tổ chức quốc tế các Ủy ban chứng khoán (IOSCO)

Tổ chức quốc tế các Ủy ban chứng khoán (IOSCO), người có ảnh hưởng rất lớn đến việc chấp nhận IAS của các thành viên của mình trên toàn thế giới. Năm 1989, IASC đã tiến hành một dự án rà soát lại toàn bộ các IAS. Năm 1993, một thỏa thuận mới giữa IASC và IOSCO về việc xây dựng một hệ thống chuẩn mực chuẩn và chính thức có hiệu lực vào năm 1995. IASC đã hoàn thành hệ thống chuẩn mực này vào cuối năm 1998. Nhưng do sự can thiệp của Mỹ, hệ thống chuẩn mực chuẩn này đã không được IOSCO chấp nhận ngay vào thời điểm đó. Cho đến tháng 5/2000, IOSCO mới tuyên bố chấp nhận.

Năm 2001, IASC chuyển đổi cơ cấu thành IASB. Ủy ban chuyên trách của IOSCO đã giúp đỡ Ban quản trị mới của IASB để có thể trở thành những nhà thiết lập chuẩn mực độc lập và chuyên nghiệp. Với quyết định tìm kiếm một sự hội tụ giữa các CMKT trên thế giới của IASB, IOSCO đã hoàn toàn ủng hộ và tin tưởng rằng việc giải quyết

những vấn đề khác biệt trong kế toán giữa các CMKT quốc gia sẽ tạo nên một hệ thống CMKT toàn cầu chất lượng cao.

2.2. Quan hệ giữa IASB và Liên minh Châu Âu (EU)

Ngày 13/2/2001, Ủy ban Châu Âu (EC) chấp nhận một đề nghị của Quốc hội và Hội đồng ứng dụng CMKT quốc tế của Châu Âu cho một quy định về việc yêu cầu các công ty niêm yết của EU phải lập BCTC hợp nhất theo IAS kể từ năm 2005.

EU đã luôn tạo ra mối quan hệ với IASB và đóng một vai trò tích cực trong quá trình thiết lập các CMKT quốc tế. Tuy nhiên, do còn một số vấn đề chưa thống nhất giữa EU và IASB nên EU đã không chấp nhận toàn bộ các IFRS và yêu cầu các công ty niêm yết chỉ sử dụng những IFRS nào đã được sự chấp nhận của EU. Trên các BCTC riêng của các công ty niêm yết và các công ty không niêm yết vẫn chưa bắt buộc phải sử dụng IFRS. Hiện nay EU và IASB vẫn tiếp tục các cuộc thảo luận để giải quyết những vấn đề còn tồn tại giữa hai bên nhằm đạt đến sự thống nhất cuối cùng.

2.3. Quan hệ giữa IASB và Ủy ban chuẩn mực kế toán tài chính của Mỹ (FASB)

Kể từ khi IASC chính thức trở thành IASB thì vấn đề hội tụ kế toán ở phạm vi quốc tế cũng chính thức được quan tâm và nghiên cứu. Mối quan hệ giữa IASB và FASB cũng phức tạp hơn.

Vào ngày 18/9/2002 trong một cuộc họp tại Norwalk, FASB và IASB đã chấp nhận một cam kết về việc phát triển một hệ thống CMKT chất lượng cao mà có thể sử dụng cho cả trong nước và ngoài nước.

Tháng 10/2002, IASB và FASB đã ký kết “Hiệp ước Norwalk 2002” với những cam kết chính thức đánh dấu một bước tiến quan trọng của họ đối với vấn đề hội tụ giữa CMKT Mỹ và CMKT quốc tế.

Ngày 27/2/2006, FASB và IASB đã công bố một hiệp ước mới xác nhận một lần nữa về mục tiêu của hai bên về việc phát triển một hệ thống CMKT chất lượng cao sử dụng cho thị trường vốn thế giới. Hai bên đã đồng ý cùng làm việc để có thể đạt được mục tiêu của chương trình hội tụ FASB - IASB vào năm 2008, các công việc bao gồm:

Chương trình hội tụ ngắn hạn giữa FASB và IASB

Thực hiện bởi FASB	Thực hiện bởi IASB
---------------------------	---------------------------

Giá trị hợp lý quyền chọn	Chi phí đi vay
Tồn thất tài sản (cùng với IASB)	Tồn thất tài sản (cùng với FASB)
Thuế thu nhập (cùng với IASB)	Thuế thu nhập (cùng với FASB)
Bất động sản đầu tư	Các khoản trợ cấp của chính phủ
Chi phí nghiên cứu và phát triển	Liên doanh
Sự kiện sau ngày kết thúc niên độ	Báo cáo bộ phận

(Nguồn: www.iasplus.com)

Với sự kiện này có thể xem quá trình hội tụ giữa FASB và IASB về cơ bản đã thành công và khả năng hình thành một hệ thống CMKT chất lượng cao chung cho toàn thế giới đã dần rõ nét mặc dù còn những trở ngại không nhỏ.

Có thể nói sự chuyển đổi từ IASC thành IASB cũng là quá trình chuyển từ hòa hợp đến hội tụ kế toán. Sự ra đời của chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) do IASB ban hành và sửa đổi các IAS trước đây đã thúc đẩy mạnh mẽ quá trình hội tụ các nguyên tắc kế toán quốc tế.

PHỤ LỤC 08

HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ

IASB đã ban hành và công bố các CMKT có liên quan đến nhiều khía cạnh khác nhau trong kế toán:

- IAS 01: Presentation of financial statements (Trình bày báo cáo tài chính).
- IAS 02: Inventories (Hàng tồn kho).
- IAS 07: Statement of cash flows (Báo cáo lưu chuyển tiền tệ).
- IAS 08: Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors

(Chính sách kế toán, sự thay đổi ước tính kế toán và sai sót).

- IAS 10: Events after the Reporting Period (Sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc niên độ kế toán).

- IAS 11: Construction contract (Hợp đồng xây dựng).
- IAS 12: Income Taxes (Thuế thu nhập doanh nghiệp).
- IAS 16: Property, Plant and Equipment (Nhà xưởng, máy móc và thiết bị).
- IAS 17: Accounting for leases (Thuê tài sản). ▪ IAS 18: Revenue (Doanh thu).
- IAS 19: Employee benefits (Phúc lợi người lao động).
- IAS 20: Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance (Kế toán các khoản trợ cấp từ chính phủ và công bố về sự hỗ trợ từ chính phủ).
- IAS 21: The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates (Ảnh hưởng do thay đổi tỷ giá hối đoái).
- IAS 23: Borrowing Costs (Chi phí đi vay).
- IAS 24: Related Party Disclosures (Công bố về các bên liên quan).
- IAS 26: Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans (Kế toán và báo cáo về các quỹ hưu trí).
- IAS 27: Consolidated and Separate Financial Statements (Báo cáo tài chính riêng).
- IAS 28: Investments in Associates (Đầu tư vào công ty liên kết).
- IAS 29: Financial Reporting in Hyperinflationary Economies (Báo cáo tài chính trong các nền kinh tế siêu lạm phát).
- IAS 30: Disclosures in Financial Statements of Banks and Similar Financial

Institutions (Trình bày bổ sung báo cáo tài chính của các ngân hàng và tổ chức tài chính tương tự).

- IAS 31: Interests in Joint Ventures (Góp vốn liên doanh).
- IAS 32: Financial Instruments Presentation (Các công cụ tài chính, công bố và trình bày)
- IAS 33: Earnings Per Share (Thu nhập trên cổ phiếu)
- IAS 34: Interim Financial Reporting (Báo cáo tài chính giữa niên độ)
- IAS 36: Impairment of Assets (Tồn thất tài sản)
- IAS 37: Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets (Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng)
- IAS 38: Intangible Assets (Tài sản cố định vô hình).
- IAS 39: Financial Instruments Recognition and Measurement (Công cụ tài chính, ghi nhận và đánh giá)
- IAS 40: Investment Property (Bất động sản đầu tư)
- IAS 41: Agriculture (Nông nghiệp)
- IFRS 1: First - time Adoption of International Financial Reporting Standards (Áp dụng lần đầu chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế).
- IFRS 2: Share-based Payment (Thanh toán trên cơ sở cổ phiếu)
- IFRS 3: Business Combinations (Hợp nhất kinh doanh)
- IFRS 4: Insurance Contracts (Hợp đồng bảo hiểm)

- IFRS 5: Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations (Tài sản dài hạn nắm giữ để bán và ngừng hoạt động)
- IFRS 6: Exploration for and Evaluation of Mineral Resources (Hoạt động thăm dò và đánh giá khoáng sản)
- IFRS 7: Financial Instruments: Disclosures (Các nội dung công bố về công cụ tài chính)
- IFRS 8: Operating Segments (Các bộ phận hoạt động)
- IFRS 9: Financial Instruments (Công cụ tài chính)
- IFRS 10: Consolidated Financial Statements (Báo cáo tài chính hợp nhất)
- IFRS 11: Joint Arrangements (Các hình thức liên doanh)
- IFRS 12: Disclosure of Interests in Other Entities (Công bố lợi ích trong các doanh nghiệp khác)
- IFRS 13: Fair Value Measurement (Đo lường giá trị hợp lý)
- IFRS 14: Regulatory Deferral Accounts (Các khoản hoãn lại theo luật định)
- IFRS 15: Revenue from Contracts with Customers (Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng)