

KẾ TOÁN TÀI SẢN CỐ ĐỊNH VÔ HÌNH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM: THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Ths. Nguyễn Thanh Hiếu, Ths. Nguyễn Thị Lan Anh

Đại học Kinh tế Quốc dân

Email: hieu39ktqd@gmail.com

Ngày nay, Việt Nam đã tham gia hội nhập với các nước trên thế giới trên nhiều lĩnh vực như kinh tế, giáo dục, thể thao... Do vậy, hệ thống báo cáo tài chính của các doanh nghiệp ở Việt Nam phục vụ rất nhiều đối tượng khác nhau ở cả trong và ngoài nước. Đây là một trong những yếu tố quan trọng yêu cầu báo cáo tài chính của các doanh nghiệp (DN) Việt Nam cần lập theo Chuẩn mực Kế toán Quốc tế cũng như các các giả thiết và nguyên tắc kế toán Mỹ được chấp nhận rộng rãi. Tuy nhiên, trên báo cáo tài chính của các DN tại Việt Nam, thông tin về tài sản cố định vô hình (TSCĐVH) được ghi nhận hiện còn nhiều điểm khác biệt so với quy định của Chuẩn mực Kế toán Quốc tế; Để giảm thiểu hoặc xóa bỏ sự khác biệt đó, kế toán TSCĐVH trong các DN ở Việt Nam cần phải hòa hợp và hội tụ với hệ thống kế toán Quốc tế. Tuy nhiên cần có sự phân tích, đánh giá và đối chiếu so sánh thực trạng kế toán TSCĐVH ở Việt Nam với Quốc tế một cách toàn diện, đầy đủ và từ đó đưa ra các giải pháp hữu hiệu về hoàn thiện kế toán TSCĐVH trong các doanh nghiệp ở Việt Nam. Do vậy, ngoài phần giới thiệu và kết luận, bài viết gồm năm nội dung chính: (1) Kế toán TSCĐVH theo Chuẩn mực Kế toán Quốc tế, (2) Kế toán TSCĐVH theo các giả định và nguyên tắc kế toán Mỹ được chấp nhận rộng rãi (US.GAAP), (3) Kế toán TSCĐVH trong các doanh nghiệp theo Chuẩn mực Kế toán Việt Nam, (4) Phân tích, đánh giá thực trạng kế toán TSCĐVH trong các doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay, (5) Một số ý kiến đề xuất về kế toán TSCĐVH trong các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Từ khóa: Tài sản cố định vô hình, kế toán TSCĐVH.

1. Kế toán TSCĐVH theo Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IAS)

1.1. Về ghi nhận tài sản cố định vô hình: Theo Chuẩn mực Kế toán Quốc tế Số 38 (IAS 38), TSCĐVH là tài sản phi tiền tệ có thể xác định được mà không cần có nội dung vật chất, tài sản này được giữ để sử dụng trong quá trình sản xuất hoặc cung cấp hàng hóa dịch vụ, cho các bên khác thuê, hoặc phục vụ mục đích hành chính. Một TSCĐVH được ghi nhận trên bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp khi thỏa mãn đồng thời hai điều kiện: (1) Doanh nghiệp có thể thu hồi các lợi ích kinh tế trong tương lai từ loại tài sản này và (2) Giá trị của tài sản này có thể tính toán một cách tin cậy.

1.2. Về phân loại tài sản cố định vô hình

Nhóm 1: Nhóm TSCĐVH được hình thành trên cơ sở cấp phép của Chính phủ bao gồm bản quyền, bằng phát minh, nhãn hiệu hàng hóa. Ví dụ: nhãn hiệu Ipad của hãng Apple,

Nhóm 2: Nhóm TSCĐ được hình thành sau quá trình mua bán doanh nghiệp như lợi thế thương mại.

Nhóm 3: Nhóm TSCĐ được hình thành từ các hợp đồng chuyển nhượng quyền, bản quyền. Ví dụ: bản quyền của tác giả J.K Rowlings với bộ truyện Harry Potter.

Ngoài ra, TSCĐVH còn được xem xét trên góc độ thời gian sử dụng theo đó TSCĐVH bao gồm 2

loại là TSCĐ có thời gian sử dụng xác định được và TSCĐVH có thời gian sử dụng không xác định được. Phân loại TSCĐVH theo tiêu thức này rất hữu ích trong việc xác định khấu hao TSCĐVH sau này.

1.3. Về đo lường giá trị TSCĐVH: Theo IAS 38 “Tài sản cố định vô hình”, TSCĐVH cần được ghi nhận ban đầu theo nguyên giá cho dù tài sản đó có được từ trao đổi với bên ngoài hay phát sinh trong nội bộ. So sánh với giá trị của các tài sản cố định hữu hình (TSCĐHH); giá gốc của TSCĐVH chỉ bao gồm giá mua, không tính các chi phí khác còn đối với nhà xưởng hay nhà văn phòng thì nguyên giá ngoài giá mua được cộng thêm các chi phí thiết kế và xây dựng. Các TSCĐVH sau đó có thể được ghi nhận theo một trong các cách như: (1) Nguyên giá trừ đi khấu hao lũy kế tức là giá trị còn lại/giá trị ghi sổ (phương pháp kế toán chuẩn) và sẽ được ghi giảm xuống mức giá trị có thể thu hồi khi xảy ra giảm giá trị tài sản. (2) Giá trị đánh giá lại (phương pháp kế toán thay thế) là giá trị hợp lý trừ đi khấu hao lũy kế và sẽ được ghi giảm xuống mức giá trị có thể thu hồi khi xảy ra giảm giá trị tài sản.

1.4. Về phương pháp tính khấu hao TSCĐVH: Theo IAS 38, phương pháp khấu hao cần phản ánh cách thức DN sử dụng các lợi ích kinh tế do tài sản tạo ra; Nếu cách thức đó không thể xác định một cách đáng tin cậy thì DN cần áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng.

2. Kế toán TSCĐVH theo các giả thiết và nguyên tắc kế toán Mỹ được thừa nhận rộng rãi (US.GAAP)

Theo các giả thiết và nguyên tắc kế toán Mỹ được chấp nhận rộng rãi (US.GAAP), kế toán không được phép thực hiện đánh giá lại giá trị TSCĐVH vào thời điểm lập báo cáo tài chính hàng năm bởi theo US.GAAP tài sản phải phản ánh theo giá gốc trên cơ sở giả định doanh nghiệp hoạt động liên tục. Theo US.GAAP, tổn thất do giảm giá trị của tài sản là chênh lệch giữa giá trị còn lại trên sổ sách với giá trị hợp lý của tài sản (không trừ chi phí ước tính để thanh lý tài sản). Đây là điểm khác biệt lớn giữa IAS và US.GAAP.

2.1. Về giá trị hao mòn của TSCĐ: Trong quá trình sử dụng TSCĐVH, những TSCĐVH có thời gian sử dụng xác định được thì kế toán phải xác định phân bổ giá gốc của những TSCĐ đó ở mỗi kỳ kế toán để tuân thủ nguyên tắc phù hợp.

Theo Chuẩn mực Kế toán Mỹ, TSCĐVH được tính khấu hao trên cơ sở nguyên giá TSCĐVH và giá trị thu hồi ước tính khi kết thúc thời gian sử dụng TSCĐ và thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ; Các DN tự xác định thời gian khấu hao nhưng thời gian khấu hao không vượt quá 20 năm.

2.2. Về công bố thông tin về TSCĐVH trên báo cáo tài chính: TSCĐVH phải được công bố các thông tin chi tiết đến từng loại (thông tin về nguyên giá, khấu hao lũy kế,...) cũng như các thông tin bổ sung đối với các khoản đánh giá lại.

3. Kế toán TSCĐVH theo Chuẩn mực Kế toán Việt Nam

Ở Việt Nam, trong thời gian qua cùng với quá trình đổi mới sâu sắc hệ thống pháp luật về kinh tế, hệ thống kế toán Việt Nam đã không ngừng được hoàn thiện và phát triển phù hợp với nguyên tắc và thông lệ kế toán quốc tế, phù hợp với yêu cầu và trình độ quản lý kinh tế, tài chính cho từng loại hình doanh nghiệp Việt Nam. Bộ tài chính đã ban hành nhiều văn bản nhằm thống nhất quản lý và tạo khung pháp lý để các doanh nghiệp thực hiện cũng như phản ánh minh bạch tình hình hoạt động của doanh nghiệp góp phần tích cực vào việc tăng cường và nâng cao chất lượng quản lý tài chính trong doanh nghiệp. Đối với kế toán tài sản cố định vô hình, ngày 31/12/2001 Bộ tài chính đã ra quyết định số 149/2001/QĐ - BTC về việc ban hành và công bố 4 chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 1) trong đó có chuẩn mực kế toán số 04 (VAS 04) về Tài sản cố định vô hình và ngày 31/12/2007 đã ban hành thông tư số 161/2007/TT - BTC hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực kế toán; Tiếp đó ngày 20/10/2009 Bộ tài chính đưa ra TT 203/TT-BTC hướng dẫn quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ; Các văn bản pháp lý này là cơ sở để các doanh nghiệp thực hiện ghi nhận và trình bày trên báo cáo tài chính những tài sản mà những tài sản này không có hình thái vật chất cụ thể.

Theo Chuẩn mực Kế toán Việt Nam (CMKTVN) Số 04, tài sản cố định vô hình là tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình. Bốn tiêu chuẩn mà một TSCĐ vô hình phải thỏa mãn là (1) Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do tài sản đó mang lại; (2) Nguyên

giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy; (3) Thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm; (4) Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành. Như vậy, để xác định nguồn lực vô hình thỏa mãn định nghĩa TSCĐ vô hình cần phải xem xét các yếu tố: Tính có thể xác định được, khả năng kiểm soát nguồn lực và tính chắc chắn của lợi ích kinh tế trong tương lai. Doanh nghiệp phải xác định được mức độ chắc chắn khả năng thu được lợi ích kinh tế trong tương lai bằng việc sử dụng các giả định hợp lý và có cơ sở về các điều kiện kinh tế tồn tại trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó. Nếu một nguồn lực vô hình không thỏa mãn định nghĩa TSCĐ vô hình thì chi phí phát sinh để tạo ra nguồn lực vô hình đó phải ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ hoặc chi phí trả trước.

Theo CMKTVN Số 04, TSCĐ vô hình được *phân loại theo nhóm tài sản có cùng tính chất và mục đích sử dụng trong các hoạt động của doanh nghiệp*. TSCĐVH bao gồm: Quyền sử dụng đất có thời hạn, nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, Phần mềm máy vi tính, giấy phép và giấy phép nhượng quyền, bản quyền, bằng sáng chế, công thức và cách thức pha chế, kiểu mẫu, thiết kế và vật mẫu, TSCĐ vô hình đang triển khai,...

Theo TT 203/TT- BTC ngày 20/10/2009 hướng dẫn quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ thì tài sản cố định vô hình được *phân loại theo mục đích sử dụng* bao gồm: quyền sử dụng đất, quyền phát hành, bằng sáng chế phát minh, tác phẩm văn học, nghệ thuật, khoa học, sản phẩm, kết quả của cuộc biểu diễn nghệ thuật, bản ghi âm, ghi hình, chương trình phát sóng, tín hiệu vệ tinh mang chương trình được mã hoá, kiểu dáng công nghiệp, thiết kế bố trí mạch tích hợp bán dẫn, bí mật kinh doanh, nhãn hiệu, tên thương mại và chỉ dẫn địa lý, giống cây trồng và vật liệu nhân giống. Như vậy, so với chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04, TT 203/TT - BTC nêu tên cụ thể và bổ sung thêm một số đối tượng vào danh mục các TSCĐVH.

TSCĐVH được đo lường giá trị trên các chỉ tiêu: nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại. Nguyên giá là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được TSCĐ vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào sử dụng theo dự tính. Mức khấu hao hàng năm của TSCĐVH có thể được tính bằng nhiều phương pháp nhưng cơ sở tính khấu hao

phải dựa trên Nguyên giá của TSCĐ và thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ. Doanh nghiệp tự xác định thời gian sử dụng tài sản cố định vô hình nhưng tối đa không quá 20 năm. Đối với TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất có thời hạn, thời gian sử dụng là thời hạn được phép sử dụng đất theo quy định. Đối với TSCĐ vô hình là quyền tác giả, quyền sở hữu trí tuệ, quyền đối với giống cây trồng, thì thời gian sử dụng là thời hạn bảo hộ được ghi trên văn bằng bảo hộ theo quy định (không được tính thời hạn bảo hộ được gia hạn thêm).

4. Phân tích và đánh giá thực trạng kế toán tài sản cố định vô hình trong các doanh nghiệp ở Việt Nam

Căn cứ vào các quy định hiện hành về kế toán TSCĐVH theo cả Chuẩn mực Kế toán Quốc tế và Chuẩn mực Kế toán Việt Nam, qua tìm hiểu thực trạng kế toán TSCĐVH ở nước ta hiện nay có thể rút ra một số đánh giá như sau:

Một là, có thể nói ở, Việt Nam tài sản cố định vô hình là một trong những loại tài sản đặc biệt cả về mặt hình thức biểu hiện, phương thức hình thành cũng như vai trò của chúng trong thực tế.

Về hình thức biểu hiện, TSCĐVH là các tài sản không có hình thái biểu hiện vật chất; Giá trị của các TSCĐVH này không thể xác định qua hình thái biểu hiện bên ngoài, ví dụ như phần mềm máy tính mà DN đã mua trị giá hàng trăm triệu đồng nhưng chúng chỉ được lưu trong 1 đĩa CD nhỏ bé.

Về phương thức hình thành, TSCĐVH được hình thành không chỉ do DN trực tiếp bỏ tiền ra mua như các TSCĐHH mà có thể đây là các đặc quyền mà tự DN có chẳng hạn như lợi thế thương mại phát sinh sau quá trình mua lại doanh nghiệp khi số tiền thực tế doanh nghiệp bỏ ra để mua lại cao hơn giá trị thuần của tài sản của công ty bị mua.

Về vai trò của TSCĐVH trong quá trình kinh doanh: Các TSCĐVH không tạo nên thực thể vật chất của sản phẩm nhưng lại có sức mạnh to lớn bởi lẽ hầu hết các TSCĐVH được pháp luật bảo vệ nghiêm ngặt như bản quyền, bằng phát minh sáng chế... và có sức lan tỏa rộng đối với người tiêu dùng ngay cả khi họ chưa sử dụng các sản phẩm này (ví dụ đối với nhãn hiệu hàng hóa). Chỉ cần nhắc đến thương hiệu, người tiêu dùng gần như có thể quyết định mua ngay sản phẩm, họ chọn sản phẩm và quyết định mua sản phẩm do đó là các sản phẩm “có

thương hiệu” hay “thương hiệu đã được khẳng định, xếp hạng cao” bởi các cơ quan chuyên môn (Ví dụ ở Mỹ có Interbrand là tổ chức rất có uy tín trong xếp hạng thương hiệu). Theo Interbrand, trong các hãng chuyên kinh doanh hàng điện tử thứ hạng như sau: Intel ở vị trí thứ 7 (cả năm 2010 và 2011), Apple năm 2011 xếp ở vị trí thứ 8 (năm 2010 ở vị trí 17), còn HP ở vị trí thứ 10 (cả năm 2010 và 2011). Bảng xếp hạng này lập tức có ảnh hưởng đến tâm lý người tiêu dùng, họ sẵn sàng bỏ tiền để sử dụng sản phẩm Apple ngày càng nhiều trong những năm gần đây. Apple vừa công bố báo cáo mới nhất về doanh thu của hãng trong 3 tháng cuối cùng của năm 2011, với mức doanh thu kỷ lục 46,3 tỷ USD và lợi nhuận thu về 13,87 USD trên mỗi cổ phiếu được phát hành. Apple đã bán được 37 triệu chiếc iPhone mọi phiên bản, tăng gấp 128% so với cùng kỳ năm 2010; 15,4 triệu chiếc iPad cũng đã tiêu thụ, tăng gấp 21% so với Quý IV/2010 còn máy tính Mac của Apple đạt mức doanh thu 5,2 triệu chính, tăng gấp 26% so với cùng kỳ năm 2010.

Hai là, khi xem xét các báo cáo tài chính của các doanh nghiệp Việt Nam có thể nhận thấy khoản mục TSCĐ vô hình không xuất hiện nhiều ở các báo cáo tài chính của các doanh nghiệp hoặc nếu có cũng chỉ xuất hiện những loại TSCĐVH như quyền sử dụng đất và phần mềm máy vi tính còn các TSCĐVH khác trong danh mục Nhà nước cho phép như bản quyền hay bằng phát minh sáng chế,... rất ít.

Nguyên nhân thứ nhất là do thực tế ở Việt Nam các tài sản đủ điều kiện để ghi nhận là tài sản cố định vô hình theo tiêu chuẩn của CMKTVN 04 rất ít. Theo thống kê trong 5 năm gần đây nhất từ năm 2006 – 2010, Việt Nam chỉ có 5 bằng sáng chế, thấp hơn hầu hết các nước trong khu vực Đông Nam Á. Các phát minh ở Việt Nam chưa đủ điều kiện để được cấp bằng sáng chế. Có thể lấy ví dụ về bút chấm đọc Robot Teacher - một công cụ giúp học Tiếng Anh được quảng cáo rất rộng rãi trên các phương tiện thông tin trong thời gian qua. Sản phẩm này đã không được đã Cục sở hữu trí tuệ Việt Nam cấp bằng sáng chế do “hồ sơ không có tính thuyết phục khi đề cập cái mới, ưu việt, hồ sơ lại đứng tên chung với đối tác của Nhật và Đài Loan, tính sáng tạo không được thể hiện rõ, chưa đáp ứng tiêu chí để cấp bằng sáng chế”.

Nguyên nhân thứ hai lo do các doanh nghiệp Việt

Nam còn chưa có ý thức và chưa nhận thức được vai trò của các tài sản vô hình như bản quyền, bằng sáng chế. Vấn đề vi phạm bản quyền ở Việt Nam xảy ra rất nhiều nhưng chưa được xử lý nghiêm minh. Đây là hệ quả của thời bao cấp, của thời kì kinh tế khó khăn, DN vẫn còn tâm lí luôn được Nhà nước “bảo hộ”, hoạt động theo cơ chế “xin, cho” chứ không cần cấp phép, cấp quyền, hay đăng kí bản quyền như hiện nay.

Nguyên nhân thứ ba là do những quy định hiện tại ở Việt Nam về tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐVH cho tới thời điểm này còn nhiều điểm chưa tương đồng với chuẩn mực kế toán quốc tế và thông lệ kế toán của các nước trên thế giới cụ thể trên các khía cạnh:

+ Về phân loại TSCĐVH: Trên thế giới đất đai được xếp vào TSCĐHH còn ở Việt Nam thống nhất sử dụng tên gọi “quyền sử dụng đất” là được xếp vào nhóm tài sản cố định vô hình.

+ Về đánh giá giá trị TSCĐVH: TSCĐVH được đánh giá ban đầu theo giá gốc. Trong quá trình sử dụng giá trị tài sản được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh. Tuy nhiên, giá trị phân bổ này (giá trị hao mòn) ở Việt Nam được tính chưa chính xác. Theo chuẩn mực kế toán số 04, mức khấu hao tài sản cố định được xác định theo giá trị phải khấu hao và thời gian sử dụng ước tính. Giá trị phải khấu hao là nguyên giá của TSCĐVH trừ đi giá trị thu hồi ước tính khi thanh lí. Tuy nhiên, theo TT 203/TT-BTC của Bộ Tài chính về “hướng dẫn sử dụng và trích khấu hao TSCĐ”, giá trị phải khấu hao chỉ là nguyên giá TSCĐ mà không đề cập đến giá trị thu hồi ước tính khi thanh lí. Đây là một mâu thuẫn lớn trong công thức xác định giá trị hao mòn trong cùng một cơ quan ban hành chế độ chính sách tại Việt Nam. Tuy nhiên, thực tế tại các doanh nghiệp không nhận thấy sự mâu thuẫn này bởi lẽ tại Việt Nam việc ước tính giá trị thu hồi của tài sản khi DN thanh lí tài sản chưa được chấp nhận. Kế toán tại Mỹ cho phép các DN xác định giá trị thu hồi của tài sản và thời gian sử dụng ước tính của DN đối với tài sản ngay khi DN bắt đầu sử dụng tài sản này và như vậy kế toán chỉ cần khấu hao tài sản theo giá trị thực của tài sản chứ không phải theo nguyên giá của tài sản. Làm theo cách này sẽ cung cấp được thông tin chính xác về chi phí khấu hao của DN ở các kì kế toán khi DN sử dụng tài sản này hơn là các DN Việt Nam.

Ba là, trên báo cáo tài chính của các doanh

nghiệp thực tế hiện nay, việc ghi nhận giá trị “thương hiệu doanh nghiệp” vào mục “tài sản cố định vô hình” rất phổ biến. Trường hợp thứ nhất là Công ty cổ phần Đầu tư và Vận tải Dầu khí Vinasin (Mã chứng khoán VSP) ghi nhận giá trị thương hiệu của Tổng công ty góp vốn vào giá trị tài sản vô hình là 10 tỷ đồng và thực hiện trích khấu hao thời gian 20 năm. Trường hợp thứ hai là thương hiệu “Sông Đà” đã ghi nhận tại các công ty con có vốn đầu tư Tổng công ty Sông Đà và việc ghi nhận giá trị thương hiệu này lại không thống nhất và mang tính chủ quan và “đây là việc ghi nhận giá trị vô hình do nội bộ tạo ra vào tài sản”. Chế độ kế toán, chế độ tài chính hiện hành ở Việt Nam chưa có quy định cụ thể về vấn đề này nên gây ra không ít khó khăn cho các kiểm toán viên để đi đến kết luận trên báo cáo kiểm toán khi kiểm toán các doanh nghiệp này. Công ty TNHH Ernst & Young đã thể hiện quan điểm của mình bằng việc đưa ra ý kiến ngoại trừ đối với khoản mục tài sản cố định vô hình trên báo cáo tài chính hợp nhất của công ty cổ phần Kinh Đô năm 2011. Nguyên nhân của kết luận này là do trong báo cáo về tình hình tài sản của tập đoàn, tập đoàn đã ghi nhận một tài sản vô hình trị giá 50 tỉ đồng cho giá trị thương hiệu “Kinh Đô” mà công ty TNHH Xây dựng và Chế biến thực phẩm Kinh Đô đã góp vốn vào tập đoàn. Trong trường hợp này, kiểm toán viên đưa ra ý kiến ngoại trừ là hợp lý bởi lẽ theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 04 thương hiệu được tạo ra từ nội bộ thì không được ghi nhận là tài sản cố định vô hình bởi vì ba lý do: thứ nhất là các loại thương hiệu này không phải là nguồn lực có thể xác định được, thứ hai là loại thương hiệu này không được đánh giá một cách đáng tin cậy và thứ ba là doanh nghiệp không thể kiểm soát được loại thương hiệu này. Do tình trạng thiếu văn bản pháp lý quy định cụ thể cho phép các tổ chức cá nhân được góp vốn và nhận vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng nhãn hiệu nên Bộ Tài chính sớm ban hành thông tư hướng dẫn vấn đề trên bởi lẽ việc không quy định chặt chẽ các quy định trong việc ghi nhận góp vốn và nhận vốn bằng giá trị quyền sử dụng thương hiệu thì các thương hiệu mạnh sẽ bị lạm dụng, đem góp vốn tùy tiện, dẫn đến gây thất thoát tài sản, thậm chí làm hỏng hình ảnh, giá trị thương hiệu của doanh nghiệp”.

Bốn là, các quy định về đánh giá lại giá trị tài sản vô hình còn chưa hợp lý. Trước hết, các quy định

về đánh giá lại tài sản trong các doanh nghiệp chuẩn bị cổ phần hóa còn nhiều bất cập; Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 126/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2004, hướng dẫn thực hiện Nghị định số 187/NĐ-CP của Chính phủ về chuyển Công ty Nhà nước thành công ty cổ phần. Theo quy định các công ty cổ phần hóa có các TSCĐ đã khấu hao hết và thu hồi đủ vốn mà công ty cổ phần vẫn tiếp tục sử dụng *nhưng lại không được đánh giá lại* để đưa vào giá trị doanh nghiệp. Thực tế các công ty này tự quy định thời gian khấu hao cho tài sản vô hình, họ thường có xu hướng khấu hao nhanh, thời gian khấu hao rút ngắn nên tại thời điểm chuẩn bị cổ phần hóa hầu như giá trị còn lại của TSCĐVH trên sổ sách kế toán còn rất thấp, nhưng giá trị thực tế còn cao; Đối với những doanh nghiệp có tỷ trọng giá trị tài sản vô hình lớn khi kế toán áp dụng phương pháp khấu hao nhanh để tính khấu hao TSCĐVH sẽ làm cho tình hình tài chính của các công ty này chắc chắn bị ảnh hưởng nghiêm trọng.

Ngoài ra, tại các doanh nghiệp không thuộc diện cổ phần hóa, các doanh nghiệp đang hoạt động bình thường, cuối năm tài chính, trước khi lập báo cáo tài chính năm cũng không được đánh giá lại giá trị TSCĐVH. Đây là một quy định không phù hợp theo quan điểm của tác giả bởi giá trị của tài sản cố định vô hình tuy lớn nhưng xu hướng giảm giá trị của các tài sản này không giảm một cách tuyến tính theo thời gian sử dụng và theo dự tính của con người. Giá trị của TSCĐVH có thể sụt giảm nghiêm trọng do những nguyên nhân khách quan chẳng hạn khi có các phát minh, sáng chế mới thay thế hay khi áp dụng công nghệ tiên tiến hơn thì giá trị của các phát minh cũ sẽ không còn ý nghĩa nữa, khi đó giá trị TSCĐVH chắc chắn bị suy giảm giá trị. Ngoài ra, trong thực tế, khi DN xảy ra khủng hoảng tài chính, DN đứng trước nguy cơ phá sản thì chỉ những TSCĐHH mới có khả năng giúp DN thanh toán các nghĩa vụ nợ còn giá trị tài sản vô hình gần như bằng không.

5. Một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán TSCĐVH trong các doanh nghiệp ở Việt Nam

5.1. Ghi nhận TSCĐVH trên báo cáo tài chính theo giá trị thực

Tại thời điểm lập báo cáo, các DN cần xem xét giá trị thực của TSCĐVH để ghi nhận trên báo cáo tài chính; Ban đầu, khi TSCĐVH được hình thành

thì DN ghi nhận theo giá gốc nhưng tại mỗi thời điểm lập báo cáo thì DN cần xem xét sự suy giảm giá trị của TSCĐVH và ghi nhận một khoản tổn thất do giảm giá trị tài sản nếu có sự thay đổi so với giá gốc. Tổn thất này xảy ra khi giá trị ghi sổ của tài sản lớn hơn giá trị có thể thu hồi của tài sản trong thực tế. Giá trị thu hồi có thể được xác định bằng cách: (1) giá trị hợp lý của TSCĐVH trừ đi chi phí để thanh lý chúng hoặc (2) giá trị sử dụng của tài sản (các lợi ích kinh tế mà DN có thể thu được từ việc sử dụng tài sản này trong suốt quãng đời hoạt động của chúng được quy về thời điểm hiện tại để so sánh). Đây là một bước đột phá quan trọng trong việc áp dụng nguyên tắc kế toán, bởi lẽ theo cách này thì tài sản được phản ánh theo giá trị hợp lý mà hiện nay chế độ kế toán Việt Nam, các DN Việt Nam đang ghi nhận tài sản theo nguyên tắc giá gốc. Tuy nhiên, ghi nhận tài sản theo giá trị hợp lý là một xu hướng mạnh mẽ ở các nước trên thế giới hiện nay cũng như đáp ứng được nhu cầu của người sử dụng thông tin trên báo cáo tài chính. Việc ghi nhận giá trị tài sản theo giá gốc chỉ đảm bảo *tính khách quan* mà không đảm bảo *tính phù hợp* - đây đều là các yêu cầu rất quan trọng đối với thông tin kế toán trên báo cáo tài chính.

5.2. Xác định lại giá trị TSCĐVH

Các doanh nghiệp có những TSCĐVH đã hết khấu hao và thu hồi đủ vốn, nhưng trong thực tế vẫn tiếp tục sử dụng có hiệu quả, vẫn mang lại thu nhập trong tương lai cho doanh nghiệp, cần thiết phải xác định lại giá trị thực tế của tài sản vô hình tại thời điểm xác định lại giá trị doanh nghiệp để cổ phần hóa.

5.3. Ban hành Chuẩn mực Kế toán “Giảm giá trị tài sản”

Bộ Tài chính Việt Nam cần ban hành chuẩn mực

Tài liệu tham khảo:

1. The World Bank, International Accounting Standards, the national political Publishers.
2. Kimmel, Weygandt, Kieso (2012), Accounting Principles (12th ed.)
3. General Accepted Accounting Practice under International Financial Reporting Standards, John Wiley & Sons, Ltd, Publication, 2010.
4. Chuẩn mực kế toán Việt Nam.
5. Báo cáo tài chính của các DN: Tổng công ty Sông Đà, Công ty cổ phần Đầu tư và Vận tải Dầu khí Vinashin (Mã chứng khoán VSP), Công ty Kinh Đô.

“Giảm giá trị tài sản” bởi lẽ phạm vi điều tiết của chuẩn mực “*Giảm giá trị tài sản*” lại có sức lan tỏa rất rộng cho cả TSCĐHH và TSCĐVH mà những tài sản này lại chiếm tỷ trọng lớn trên tổng tài sản, đặc biệt là ở các Tổng Công ty Nhà nước. Ngoài việc tài sản được ghi nhận theo nguyên giá và khấu hao lũy kế theo quy định hiện hành, giả sử rằng tài sản chỉ bị giảm giá trị 1% thì tình hình tài chính và kết quả kinh doanh hoàn toàn khác và câu chuyện của các nhà đầu tư cũng sẽ hoàn toàn khác. Nếu không có quy định rõ ràng về đánh giá lại giá trị tài sản thì việc xác định giá trị thực của tài sản chỉ là “hy vọng hão huyền” trong điều kiện Việt Nam hiện nay. Bộ tài chính cùng các hiệp hội nghề nghiệp nên tổ chức hội thảo để nhanh chóng sửa đổi các nguyên tắc kế toán và sớm ban hành các chuẩn mực kế toán trong đó có nguyên tắc giá gốc và chuẩn mực về “giảm giá trị của tài sản” để giúp thông tin kế toán đảm bảo tính khách quan, tính phù hợp, tính tin cậy đối với mọi đối tượng sử dụng thông tin kế toán.

6. Kết luận

Qua các phân tích ở trên có thể thấy Bộ tài chính Việt Nam đã có nhiều nỗ lực trong việc sửa đổi, bổ sung nhằm hoàn thiện kế toán tài sản cố định vô hình nhưng những quy định đã ban hành cho đến thời điểm này còn chưa đáp ứng được yêu cầu của các doanh nghiệp, các nhà khoa học hiện nay và cũng chưa hoàn toàn phù hợp với các chuẩn mực và nguyên tắc kế toán quốc tế. Do vậy, cần kịp thời ban hành các quy định cụ thể đối với tài sản cố định vô hình để giúp các doanh nghiệp trình bày minh bạch các thông tin về tài sản cố định vô hình trên báo cáo tài chính. □