

# **SỰ KHÁC BIỆT GIỮA KẾ TOÁN VIỆT NAM VÀ QUỐC TẾ TRONG VIỆC GHI NHẬN VÀ BÁO CÁO VỀ GIÁ TRỊ CÁC TÀI SẢN SINH HỌC TRONG DOANH NGHIỆP NÔNG NGHIỆP**

ThS. LÊ HƯƠNG THỦY

Theo chuẩn mực kế toán quốc tế về nông nghiệp (IAS 41), tài sản sinh học trong doanh nghiệp nông nghiệp bao gồm các động vật sống và cây trồng như: cây cao su, bò, cá... Các tài sản này có thể được bán (bò thịt, heo thịt, gà thịt, rau...), hoặc để tạo ra các sản phẩm nông nghiệp (trứng, sữa, củ cao su...), hoặc để tạo ra các tài sản sinh học khác như bò sữa sinh sản ra bê, cá giống đẻ ra cá con.

**IAS 41 qui định về việc ghi nhận và báo cáo về các tài sản sinh học như sau:**

Tài sản sinh học tại thời điểm thu hoạch sẽ được ghi nhận tách biệt khỏi các sản phẩm; ví dụ: cây cà phê và quả cà phê sẽ được ghi nhận chung là một tài sản sinh học khi chưa thu hoạch. Nhưng tại thời điểm thu hoạch cây cà phê sẽ được ghi nhận là tài sản sinh học và quả cà phê được ghi nhận là sản phẩm.

Các tài sản sinh học sẽ được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Giá trị hợp lý được xác định là giá bán tài sản cùng loại hoặc tương đương trên thị trường trừ các chi phí ước tính để bán tài sản đó.

Sản phẩm thu được từ các tài sản sinh học sẽ được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm thu hoạch. Kể từ thời

điểm này sản phẩm nông nghiệp sẽ được ghi nhận theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho.

Sự khác biệt của giá trị hợp lý giữa thời điểm đầu kỳ và thời điểm cuối kỳ của tài sản sinh học sẽ tạo ra các khoản lỗ hoặc lãi trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

**Theo qui định của chuẩn mực kế toán Việt Nam thì các tài sản sinh học được ghi nhận và báo cáo như sau:**

Tài sản sinh học sẽ được ghi nhận tách biệt thành tài sản cố định và hàng tồn kho. Cây lâu năm, súc vật cho sản phẩm được ghi nhận là tài sản cố định. Cây lâu năm, súc vật cho sản phẩm chưa bắt đầu cho sản phẩm được ghi nhận vào khoản mục đầu tư xây dựng cơ bản. Các sản phẩm chưa thu hoạch được ghi nhận là sản phẩm dở dang, sản phẩm đã thu hoạch được ghi nhận là thành phẩm.

Cây lâu năm, súc vật cho sản phẩm được ghi nhận theo phương pháp giá gốc bao gồm các chi phí bỏ ra để có được tài sản tính đến thời điểm bắt đầu cho sản phẩm. Mỗi kỳ kế toán tính khấu hao và hạch toán vào chi phí. Như vậy giá trị còn lại của tài sản sẽ giảm dần.

Sản phẩm dở dang, thành phẩm được ghi nhận theo giá gốc.

Năm 2007 giá thành sản xuất của một tấn cà phê khoảng 14.000.000đ/tấn. Giá bán bình quân khoảng 30.000.000đ/tấn. Như vậy, doanh nghiệp cà phê nếu ghi nhận giá cà phê tại thời điểm thu hoạch theo chuẩn mực kế toán quốc tế thì trên báo cáo tài chính 2007 sẽ có một khoản lãi gộp 16.000.000đ/tấn. Theo chuẩn mực kế toán Việt nam thì tính đến 31/12/2007 nếu doanh nghiệp chưa bán ra thì không phát sinh lãi gộp.

Tương tự, đối với sản phẩm cao su. Giá thành bình quân 1 tấn mủ khoảng 16.000.000đ/tấn. Giá bán bình quân khoảng 35.000.000đ/tấn. Như vậy, nếu doanh nghiệp ghi nhận hàng tồn kho theo giá trị hợp lý thì năm 2007 sẽ phát sinh một khoản lãi gộp là 19.000.000đ/ tấn mủ cao su tồn kho.

Như vậy, sự khác biệt giữa kế toán Việt nam và kế toán quốc tế trong việc ghi nhận và trình bày về các tài sản sinh học có thể dẫn đến kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp thay đổi đáng kể.

Số liệu trên báo cáo tài chính của tập đoàn SIPEF cho thấy sự khác biệt rất lớn về lợi nhuận ròng trước và sau khi áp dụng IAS41.

*Đơn vị tính : triệu USD*

<b>Năm</b>	<b>Trước IAS41</b>	<b>Sau IAS41</b>
<b>2006</b>	<b>19.993</b>	<b>2.107</b>
<b>2007</b>	<b>41.273</b>	<b>6.801</b>

*Tham khảo tại [www.sipef.com](http://www.sipef.com)*

Mỗi phương pháp ghi nhận giá trị tài sản đều có những ưu và nhược điểm. Phương pháp giá gốc giúp kế toán thực

hiện nguyên tắc thận trọng, nhưng nó không giúp phản ánh khách quan tình hình kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt trong lĩnh vực kinh doanh nông nghiệp.

Việt Nam đang trong quá trình chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường. Song hành với quá trình đổi mới đó, hệ thống kế toán Việt Nam cũng có rất nhiều cải cách và phát triển trên cơ sở tiếp cận và hòa nhập với thông lệ quốc tế. Quyết định số 38/2000/QĐ-BTC ngày 14/03/2000 của Bộ Tài chính về việc ban hành và công bố áp dụng hệ thống Chuẩn mực kế toán khẳng định chuẩn mực kế toán Việt Nam dựa trên cơ sở Chuẩn mực kế toán quốc tế phù hợp với điều kiện phát triển của nền kinh tế thị trường Việt Nam, phù hợp với hệ thống luật pháp, trình độ, kinh nghiệm kế toán của Việt Nam.

Ủy ban Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế trong 5 năm qua đã không ngừng sửa đổi bổ sung, thay thế các chuẩn mực kế toán quốc tế để đáp ứng đòi hỏi về tính minh bạch thông tin trong điều kiện phát sinh những giao dịch mới hết sức phức tạp. Do đó, đã xuất hiện nhiều điểm không còn phù hợp giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế hiện hành. Vì vậy, việc bổ sung chuẩn mực kế toán đối với tài sản sinh học, sản phẩm nông nghiệp tại thời điểm thu hoạch sẽ giúp các doanh nghiệp nông nghiệp Việt Nam giải quyết những khó khăn do thiếu quy định về nguyên tắc và phương pháp kế toán trong một số hoạt động, đẩy mạnh quá trình hội nhập kinh tế quốc tế.