**PHỤ LỤC SỐ 06**

CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG VIỆT NAM SỐ 24

TRÌNH BÀY THÔNG TIN NGÂN SÁCH TRONG BÁO CÁO TÀI CHÍNH
*(Kèm theo Quyết định số 1366/QĐ-BTC ngày 06/07/2022 của Bộ Tài chính)*

**GIỚI THIỆU**

Hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam được Ban soạn thảo chuẩn mực kế toán công thuộc Bộ Tài chính nghiên cứu, xây dựng đảm bảo đáp ứng yêu cầu tuân thủ theo các thông lệ quốc tế về kế toán và phù hợp với điều kiện thực tế của Việt Nam. Các chuẩn mực kế toán công Việt Nam có cùng ký hiệu chuẩn mực với chuẩn mực kế toán công quốc tế tương ứng.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS) số 24 *''Trình bày thông tin ngân sách trong báo cáo tài chính"* được soạn thảo dựa trên Chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) số 24 *“Trình bày thông tin ngân sách trong báo cáo tài chính”* và các quy định hiện hành về cơ chế tài chính, ngân sách của Việt Nam. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 quy định những nội dung phù hợp với các quy định pháp lý của Việt Nam hiện hành và các quy định dự kiến có thể được sửa đổi, bổ sung trong thời gian tới. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 không quy định những nội dung của Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 24 không phù hợp với cơ chế tài chính, ngân sách trong dài hạn, việc bổ sung quy định sẽ được thực hiện căn cứ tình hình thực tế theo từng giai đoạn phù hợp.

Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 24 được làm căn cứ là bản lưu hành năm 2006, được sửa đổi để phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế khác đến ngày 31/12/2018, do Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB) ban hành.

Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 ký hiệu lại số thứ tự các đoạn so với chuẩn mực kế toán công quốc tế. Để so sánh, bảng tham chiếu ký hiệu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với ký hiệu các đoạn chuẩn mực kế toán công quốc tế được nêu kèm theo chuẩn mực này. Đối với các nội dung có liên quan đến các chuẩn mực kế toán công khác, Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 trích dẫn theo ký hiệu, tên các chuẩn mực kế toán công Việt Nam liên quan đã được ban hành. Đối với các chuẩn mực chưa được ban hành, chuẩn mực này chỉ nêu tên chuẩn mực hoặc nội dung liên quan cần tham chiếu, không trích dẫn số hiệu các chuẩn mực liên quan như trong Chuẩn mực kế toán công quốc tế số 24. Việc trích dẫn cụ thể ký hiệu và tên chuẩn mực sẽ được thực hiện sau khi các chuẩn mực liên quan được ban hành.

Đến thời điểm ban hành Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 24 (năm 2022), các chuẩn mực liên quan chưa được ban hành bao gồm:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **STT** | **Tên chuẩn mực kế toán công** | **Đoạn có nội dung tham chiếu** |
| 1 | Các chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sai sót | 17 |

**VPSAS 24 - TRÌNH BÀY THÔNG TIN NGÂN SÁCH TRONG BÁO CÁO TÀI CHÍNH**

**Quá trình ban hành, cập nhật chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24
(sau đây gọi tắt là Chuẩn mực)**

Phiên bản chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 được ban hành lần đầu theo Quyết định số 1366/2022/QĐ-BTC ngày 06/07/2022 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Chuẩn mực này có hiệu lực từ ngày 06/07/2022, được áp dụng từ ngày 06/07/2022.

Các chuẩn mực có cùng ngày hiệu lực, gồm:

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 05: Chi phí đi vay;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 09: Doanh thu từ các giao dịch trao đổi;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 11: Hợp đồng xây dựng;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 14: Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm;*

*- Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 23: Doanh thu từ các giao dịch không trao đổi.*

**VPSAS 24 - TRÌNH BÀY THÔNG TIN NGÂN SÁCH TRONG BÁO CÁO TÀI CHÍNH**

**NỘI DUNG**

*Nội dung của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 24 “Trình bày thông tin ngân sách trong báo cáo tài chính” được trình bày từ đoạn 1 đến đoạn 37. Tất cả các đoạn đều có giá trị như nhau.*

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Đoạn** |
| **I. QUY ĐỊNH CHUNG……………………………………………………………………** | **1-9** |
| **Mục đích………………………………………………………………………………….**  | **1** |
| **Phạm vi……………………………………………………………………………………**  | **2-4** |
| **Định nghĩa……………………………………………………………………………….**  | **5-9** |
| Dự toán ngân sách được phê duyệt………………………………………………….  | 6 |
| Dự toán ngân sách ban đầu và dự toán ngân sách được sử dụng………………  | 7-8 |
| Số liệu thực tế đề nghị quyết toán…………………………………………………….  | 9 |
| **II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ…………………………………………………………………..**  | **10-37** |
| **Trình bày so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán………………………………………………………………………….** | **10-24** |
| Trình bày và công bố thông tin…………………………………………………………. | 15-16 |
| Mức độ tổng hợp………………………………………………………………………….  | 17-18 |
| Các thay đổi từ dự toán ngân sách ban đầu đến dự toán ngân sách được sử dụng……………………………………………………………………………………….. | 19-20 |
| Cơ sở có thể so sánh…………………………………………………………………….  | 21-24 |
| **Thuyết minh về cơ sở, kỳ ngân sách và phạm vi ngân sách…………………...**  | **25-31** |
| **Đối chiếu giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán trên cơ sở có thể so sánh với số liệu thực tế trong báo cáo tài chính………………………………………………….**  | **32-37** |
| **Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế** |  |

**I. QUY ĐỊNH CHUNG**

**Mục đích**

1. Mục đích của chuẩn mực này nhằm quy định việc trình bày thông tin so sánh giữa số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt và số liệu thực tế đề nghị quyết toán, áp dụng đối với đơn vị phải công khai dự toán ngân sách được phê duyệt. Với trách nhiệm giải trình công khai ngân sách, báo cáo so sánh giữa số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán đã được trình bày theo quy định của pháp luật ngân sách, ngoài ra theo chuẩn mực này thông tin so sánh cùng phải được dẫn chiếu và thuyết minh trong báo cáo tài chính.

Chuẩn mực này cũng quy định về việc đơn vị phải thuyết minh rõ những lý do dẫn đến các chênh lệch trọng yếu giữa số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán. Việc tuân thủ yêu cầu của chuẩn mực này sẽ đảm bảo trách nhiệm giải trình của đơn vị và tăng cường tính minh bạch của báo cáo tài chính thông qua việc chứng minh sự tuân thủ với dự toán ngân sách được phê duyệt mà đơn vị có trách nhiệm giải trình công khai.

**Phạm vi**

2. **Chuẩn mực này áp dụng cho đơn vị lập và trình bày báo cáo tài chính trên cơ sở kế toán dồn tích, áp dụng cho các đơn vị trong lĩnh vực công (đơn vị) phải công khai dự toán ngân sách được phê duyệt của mình.**

3. Chuẩn mực này không quy định các nội dung liên quan đến công khai dự toán ngân sách được phê duyệt, không yêu cầu trình bày thông tin so sánh trong trường hợp dự toán ngân sách được phê duyệt không phải công khai theo quy định.

4. Trường hợp quy định dự toán ngân sách được phê duyệt chỉ phải công khai một số hoạt động, nhóm hoạt động hoặc một số đơn vị trực thuộc đơn vị lập báo cáo (đối với báo cáo tài chính của đơn vị cấp trên hoặc báo cáo tài chính nhà nước) thì chỉ thực hiện so sánh thông tin đối với phần dự toán phải công khai theo quy định.

**Định nghĩa**

5. **Các thuật ngữ sử dụng trong chuẩn mực này được hiểu như sau:**

**Cơ sở có thể so sánh là số liệu thực tế đề nghị quyết toán được trình bày theo cùng một cơ sở kế toán, cùng cơ sở phân loại, cho cùng một đơn vị và cùng kỳ báo cáo như dự toán ngân sách đã được phê duyệt.**

**Cơ sở kế toán là cơ sở kế toán dồn tích hoặc cơ sở kế toán tiền mặt.**

**Cơ sở kế toán áp dụng cho ngân sách là cơ sở kế toán tiền mặt theo quy định của pháp luật về ngân sách.**

**Dự toán ngân sách ban đầu là dự toán ngân sách được phê duyệt mà đơn vị được sử dụng ngay từ đầu năm ngân sách.**

**Dự toán ngân sách được phê duyệt là dự toán ngân sách đã được cấp có thẩm quyền quyết định, là căn cứ cho đơn vị thực hiện trong năm ngân sách theo quy định của pháp luật về ngân sách.**

**Dự toán ngân sách được sử dụng là tất cả dự toán đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt mà đơn vị được sử dụng từ nguồn ngân sách nhà nước trong năm ngân sách.**

**Số liệu thực tế đề nghị quyết toán là số thực hiện theo dự toán ngân sách được phê duyệt trong năm ngân sách. Riêng số liệu chỉ tiêu thực hiện bằng tiền phải phù hợp với số liệu từ báo cáo lưu chuyển tiền tệ kỳ tương ứng.**

**Các thuật ngữ đã được định nghĩa trong các chuẩn mực kế toán công Việt Nam khác được sử dụng trong chuẩn mực này có cùng nghĩa như trong các chuẩn mực đó.**

**Dự toán ngân sách được phê duyệt**

6. Dự toán ngân sách được phê duyệt bao gồm dự toán thu và dự toán chi. Dự toán thu ngân sách là số dự kiến sẽ thu được trong kỳ ngân sách do cơ quan có thẩm quyền quyết định. Dự toán chi ngân sách là số tối đa mà cấp có thẩm quyền cho phép chi tiêu trong kỳ ngân sách từ nguồn ngân sách nhà nước.

**Dự toán ngân sách ban đầu và dự toán ngân sách được sử dụng**

7. Dự toán ngân sách ban đầu mà đơn vị được sử dụng ngay từ đầu năm ngân sách bao gồm dự toán ngân sách năm trước được phép chuyển sang năm nay sử dụng và dự toán chính thức được giao đầu năm theo quy định của pháp luật về ngân sách.

8. Dự toán ngân sách được sử dụng trong năm bao gồm dự toán ngân sách ban đầu và dự toán bổ sung, điều chỉnh cho tất cả những thay đổi trong năm đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt.

**Số liệu thực tế đề nghị quyết toán**

9. Số liệu thực tế đề nghị quyết toán bao gồm toàn bộ số liệu đơn vị sử dụng ngân sách đã rút từ nguồn ngân sách nhà nước để chi tiêu cho hoạt động của đơn vị trong năm ngân sách theo dự toán đã được phê duyệt, có đủ hồ sơ chứng từ theo quy định, theo đó đủ điều kiện đề nghị quyết toán chi ngân sách nhà nước. Thực tế đơn vị có thể rút tiền mặt ra sử dụng, chuyển số tiết kiệm chi sang tài khoản tiền gửi đơn vị hoặc rút từ Kho bạc nhà nước thanh toán trực tiếp cho nhà cung cấp,... Vì vậy, căn cứ báo cáo so sánh giữa số thực tế đề nghị quyết toán với dự toán ngân sách được phê duyệt đã có trong hồ sơ báo cáo quyết toán ngân sách, đơn vị phải phân tích số liệu sử dụng thực tế đề nghị quyết toán để thuyết minh thêm thông tin trên báo cáo tài chính cùng kỳ, bao gồm a) số sử dụng đã rút về tài khoản tiền của đơn vị và b) số thanh toán trực tiếp từ Kho bạc nhà nước. Theo đó số liệu thuộc phần (a) phải được đối chiếu khớp đúng với số liệu thu, chi nguồn ngân sách nhà nước trên báo cáo lưu chuyển tiền tệ của đơn vị cùng kỳ báo cáo.

**II. QUY ĐỊNH CỤ THỂ**

**Trình bày so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán**

10. **Đơn vị phải lập báo cáo so sánh giữa số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt mà đơn vị chịu trách nhiệm giải trình công khai với số liệu thực tế đề nghị quyết toán trong năm. Nội dung này phù hợp với quy định của pháp luật ngân sách về việc đơn vị sử dụng ngân sách nhà nước, đơn vị dự toán, Ủy ban nhân dân các cấp,...phải lập báo cáo so sánh số liệu thực tế đề nghị quyết toán trong năm ngân sách với dự toán ngân sách năm được phê duyệt. Nội dung này cũng đã được quy định tại Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 01 *“Trình bày báo cáo tài chính”*. Với yêu cầu tại chuẩn mực này, việc so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán phải được trình bày riêng cho từng đơn vị lập báo cáo tài chính:**

**(a) Số liệu dự toán ngân sách ban đầu và dự toán ngân sách được sử dụng;**

**(b) Số liệu thực tế đơn vị đã thực hiện trong năm đề nghị quyết toán; và**

**(c) Giải thích những chênh lệch trọng yếu giữa số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt mà đơn vị có trách nhiệm giải trình công khai với số liệu thực tế đề nghị quyết toán.**

**Các nội dung này đã được thể hiện trong báo cáo riêng thuộc hồ sơ quyết toán ngân sách của đơn vị theo pháp luật ngân sách. Các tài liệu này có thể được công khai cùng với báo cáo tài chính, do vậy thuyết minh báo cáo tài chính chỉ cần dẫn chiếu tới các tài liệu đó.**

11. Việc trình bày so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán sẽ cung cấp thông tin đề giải trình về sự tuân thủ dự toán ngân sách được phê duyệt trong quá trình đơn vị sử dụng các nguồn lực được giao từ ngân sách nhà nước.

12. Thuyết minh về những chênh lệch trọng yếu giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán và số liệu dự toán ngân sách được sử dụng trong năm sẽ giúp người sử dụng báo cáo hiểu rõ nguyên nhân của những chênh lệch này mà đơn vị có trách nhiệm giải trình.

13. Trong nhiều trường hợp số liệu dự toán ngân sách được sử dụng và số liệu thực tế đề nghị quyết toán trong năm bằng nhau. Đoạn 19 của chuẩn mực này yêu cầu trình bày lý do thay đổi giữa dự toán ngân sách ban đầu và dự toán ngân sách được sử dụng. Việc trình bày đó, cùng với những thông tin được trình bày theo yêu cầu tại đoạn 10 của chuẩn mực này, sẽ đảm bảo rằng các đơn vị công khai ngân sách được phê duyệt phải có trách nhiệm giải trình về kết quả thực hiện cũng như sự tuân thủ của đơn vị đối với dự toán ngân sách đã được phê duyệt đó.

14. Khi dự toán ngân sách được phê duyệt chỉ được công khai đối với một số đơn vị hoặc một số hoạt động được trình bày trong báo cáo tài chính, các quy định của đoạn 10 sẽ chỉ áp dụng cho các đơn vị hoặc các hoạt động phải thực hiện công khai theo quy định.

**Trình bày và công bố thông tin**

15. **Việc so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán đã được trình bày theo báo cáo riêng trong hồ sơ quyết toán ngân sách của đơn vị theo quy định của pháp luật ngân sách, do vậy trong thuyết minh báo cáo tài chính cần dẫn chiếu đến báo cáo này để đảm bảo tính đầy đủ của thông tin báo cáo tài chính.**

16. Số liệu thực tế đề nghị quyết toán được lập trên cơ sở số thực thu, thực chi; số liệu trên báo cáo tài chính được lập trên cơ sở dồn tích. Chuẩn mực này quy định báo cáo so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt và số liệu thực tế đề nghị quyết toán phải được lập trên cơ sở kế toán tiền mặt áp dụng cho ngân sách.

**Mức độ tổng hợp**

17. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam về chính sách kế toán, thay đổi trong ước tính kế toán và các sai sót quy định báo cáo tài chính phải cung cấp các thông tin đáp ứng một số đặc điểm định tính, bao gồm việc phải phù hợp với yêu cầu giải trình tính minh bạch và ra quyết định của người sử dụng báo cáo, trình bày trung thực tình hình tài chính, kết quả hoạt động và các dòng tiền của đơn vị, đáp ứng các đặc điểm định tính khác và có tính đến các hạn chế về thông tin trình bày trong báo cáo tài chính cho mục đích chung.

18. Thông tin cần được tổng hợp để lập báo cáo so sánh thực hiện theo quy định của pháp luật ngân sách và phù hợp với yêu cầu của chuẩn mực này.

**Các thay đổi từ dự toán ngân sách ban đầu đến dự toán ngân sách được sử dụng**

19. **Đơn vị phải thuyết minh về các thay đổi (nếu có) giữa dự toán ngân sách ban đầu và dự toán ngân sách được sử dụng phát sinh do việc thay đổi dự toán ngân sách trong năm:**

**(a) Bằng cách giải trình trong phần thuyết minh báo cáo tài chính; hoặc**

**(b) Giải trình trong phần thuyết minh của báo cáo quyết toán ngân sách và báo cáo tài chính phải có dẫn chiếu tới thuyết minh đó.**

20. Dự toán ngân sách được sử dụng bao gồm dự toán ngân sách ban đầu và tất cả các dự toán thay đổi điều chỉnh trong năm đã được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt. Để nhất quán với quy định của chuẩn mực này, đơn vị phải giải trình về những thay đổi giữa dự toán ngân sách ban đầu với dự toán ngân sách được sử dụng trong phần thuyết minh báo cáo tài chính hay trong báo cáo quyết toán ngân sách. Nội dung giải trình này phải bao gồm giải trình về việc thay đổi do điều chỉnh các khoản mục trong dự toán ngân sách ban đầu hoặc thay đổi do tác động bởi các yếu tố khác. Các giải trình này đã được thực hiện trong hồ sơ báo cáo quyết toán ngân sách được phát hành cùng với báo cáo tài chính, thuyết minh báo cáo tài chính phải có dẫn chiếu tới các báo cáo có liên quan này.

**Cơ sở có thể so sánh**

21. **Tất cả các so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán phải được trình bày trên cơ sở có thể so sánh với dự toán ngân sách được phê duyệt.**

22. Theo yêu cầu của chuẩn mực này, báo cáo so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán phải được trình bày trên cùng một cơ sở kế toán tiền mặt, cùng một cơ sở phân loại, cho cùng đơn vị báo cáo và kỳ báo cáo theo đúng dự toán ngân sách đã được phê duyệt. Nội dung này phù hợp với quy định của pháp luật về ngân sách,

23. Báo cáo tài chính đã hợp nhất các hoạt động và các đơn vị chịu sự kiểm soát của đơn vị báo cáo thì sẽ bao gồm số liệu của nhiều đơn vị riêng biệt. Vì vậy trường hợp dự toán ngân sách được phê duyệt của đơn vị hợp nhất không phải công khai toàn bộ thì đơn vị hợp nhất chỉ phải trình bày số liệu so sánh đối với dự toán ngân sách phải công khai.

24. Cơ sở kế toán dồn tích được áp dụng cho lập báo cáo tài chính, cơ sở kế toán tiền mặt được áp dụng cho lập báo cáo ngân sách. Do vậy, đơn vị cần ghi chép kế toán chi tiết để có thể lập báo cáo tài chính theo các chỉ tiêu phù hợp nhằm có thể so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán phục vụ cho mục đích giải trình theo quy định của chuẩn mực này.

**Thuyết minh về cơ sở, kỳ ngân sách và phạm vi ngân sách**

25. **Đơn vị phải trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính về cơ sở kế toán áp dụng cho số liệu quyết toán ngân sách và cơ sở phân loại áp dụng trong dự toán ngân sách được phê duyệt.**

26. Theo quy định, hình thức và hệ thống phân loại áp dụng trong việc trình bày dự toán ngân sách được phê duyệt có nhiều khác biệt với hình thức và phân loại áp dụng trong báo cáo tài chính. Ví dụ dự toán ngân sách được phê duyệt được phân loại theo đơn vị được giao dự toán (chương); hoặc theo lĩnh vực chi ngân sách (loại, khoản); hoặc theo nội dung kinh tế (mục, tiểu mục); hoặc theo Chương trình, mục tiêu và dự án quốc gia;... nhưng chỉ tiêu báo cáo tài chính không phân loại theo chỉ tiêu chi tiết này.

27. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 01 yêu cầu đơn vị trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính các thông tin về cơ sở lập báo cáo tài chính và các chính sách kế toán quan trọng đã áp dụng. Việc trình bày thông tin về cơ sở phân loại áp dụng cho việc lập và trình bày dự toán ngân sách được phê duyệt sẽ giúp người sử dụng báo cáo hiểu rõ hơn mối quan hệ giữa thông tin ngân sách và thông tin kế toán được trình bày trong báo cáo tài chính.

28. **Đơn vị phải trình bày trong thuyết minh báo cáo tài chính về kỳ mà dự toán ngân sách được phê duyệt.**

29. Báo cáo tài chính được trình bày ít nhất hàng năm. Nếu có trường hợp kỳ báo cáo tài chính và kỳ mà dự toán ngân sách được phê duyệt khác nhau thì việc trình bày thông tin về kỳ dự toán ngân sách được phê duyệt sẽ giúp người sử dụng báo cáo tài chính hiểu rõ hơn mối quan hệ giữa số liệu dự toán ngân sách và số liệu so sánh với báo cáo tài chính. Việc thuyết minh khi kỳ dự toán ngân sách được phê duyệt trùng với kỳ báo cáo tài chính cũng đóng vai trò xác nhận tính hữu ích của thông tin so sánh.

30. **Đơn vị phải trình bày trong thuyết minh báo cáo tài chính thông tin về các đơn vị trực thuộc được tổng hợp số liệu trong dự toán ngân sách được phê duyệt.**

31. Chuẩn mực kế toán công Việt Nam yêu cầu các đơn vị phải lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất tất cả các nguồn lực và các đơn vị chịu kiểm soát. Việc trình bày thông tin về các đơn vị được tổng hợp số liệu trong dự toán ngân sách được phê duyệt sẽ cho phép người sử dụng báo cáo xác định được mức độ phụ thuộc của các hoạt động của đơn vị vào ngân sách và số lượng các đơn vị sử dụng ngân sách so với số lượng các đơn vị được tổng hợp số liệu trong báo cáo tài chính.

**Đối chiếu giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán trên cơ sở có thể so sánh với số liệu thực tế trong báo cáo tài chính**

32. **Số liệu thực tế đề nghị quyết toán được trình bày trên một cơ sở có thể so sánh với số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt theo quy định tại đoạn 21 còn phải thực hiện đối chiếu với các số liệu thực tế đã thực hiện bằng tiền được trình bày trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Trong đó phải nêu rõ các khác biệt về cơ sở, thời gian và đơn vị đối với các dòng tiền thuần từ hoạt động thường xuyên; các dòng tiền thuần từ hoạt động đầu tư và các dòng tiền thuần từ hoạt động tài chính. Việc đối chiếu này phải được trình bày trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.**

33. Các chênh lệch giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán được xác định trên cơ sở có thể so sánh và số liệu thực tế được ghi nhận trong báo cáo tài chính có thể được phân loại một cách hữu ích như sau:

(a) Chênh lệch về cơ sở kế toán áp dụng;

(b) Chênh lệch về thời gian, phát sinh khi kỳ dự toán ngân sách được phê duyệt khác với kỳ báo cáo tài chính (nếu có);

(c) Chênh lệch về đơn vị, phát sinh khi dự toán ngân sách được phê duyệt không bao gồm một số chương trình hoặc một số đơn vị là một bộ phận của đơn vị lập báo cáo tài chính; và

(d) Chênh lệch số liệu do số thực tế đề nghị quyết toán chủ yếu được rút thanh toán trực tiếp từ Kho bạc nhà nước để chi trả cho đối tượng thụ hưởng mà không rút tiền mặt về đơn vị.

Ngoài ra còn có các chênh lệch về hình thức hoặc hệ thống phân loại được áp dụng cho việc trình bày báo cáo tài chính và dự toán ngân sách được phê duyệt.

34. Việc đối chiếu theo yêu cầu của đoạn 33 của chuẩn mực này sẽ giúp đơn vị thực hiện tốt hơn nghĩa vụ giải trình của mình khi xác định các nguyên nhân chính của sự chênh lệch giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán trên cơ sở tiền mặt và số liệu được ghi nhận trong báo cáo tài chính trên cơ sở dồn tích. Đơn vị lập báo cáo có thể đối chiếu dòng tổng cộng và các dòng chi tiết, hoặc mỗi loại khoản mục đã được trình bày trong báo cáo so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán với các số liệu tương đương trong báo cáo tài chính.

35. Các chỉ tiêu lớn đã được trình bày trong báo cáo so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán sẽ được đối chiếu với các dòng tiền thuần của hoạt động thường xuyên, hoạt động đầu tư và hoạt động tài chính đã được trình bày trong báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập theo quy định của Chuẩn mực kế toán công Việt Nam số 02 *“Báo cáo lưu chuyển tiền tệ”.*

36. **Chuẩn mực này không bắt buộc trình bày thông tin so sánh với kỳ trước.**

37. Chuẩn mực này yêu cầu trong báo cáo tài chính của đơn vị lập báo cáo phải dẫn chiếu đến báo cáo so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt với số liệu thực tế đề nghị quyết toán có trong hồ sơ quyết toán ngân sách. Ngoài ra không yêu cầu việc trình bày so sánh số liệu dự toán ngân sách được phê duyệt của kỳ trước với số liệu thực tế đề nghị quyết toán của kỳ trước, cũng không yêu cầu các giải trình liên quan về chênh lệch giữa số liệu thực tế đề nghị quyết toán và dự toán ngân sách được phê duyệt của kỳ trước trong báo cáo tài chính của kỳ này./.

**Bảng tham chiếu các đoạn của chuẩn mực kế toán công Việt Nam so với các đoạn của chuẩn mực kế toán công quốc tế**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Số hiệu VPSAS 24** | **Số hiệu IPSAS 24** |  | **Số hiệu VPSAS 24** | **Số hiệu IPSAS 24** |
| 1 | 1 |  | 22 | 32 |
| 2 | 2, 3 |  | 23 | 33 |
| 3 | 5 |  | 24 | 34 |
| 4 | 6 |  | 25 | 39 |
| 5 | 7 |  | 26 | 41 |
| 6 | 8 |  | 27 | 42 |
| 7 | 11 |  | 28 | 43 |
| 8 | 12 |  | 29 | 44 |
| 9 | 13 |  | 30 | 45 |
| 10 | 14 |  | 31 | 46 |
| 11 | 15 |  | 32 | 47 |
| 12 | 16 |  | 33 | 48 |
| 13 | 18 |  | 34 | 49 |
| 14 | 20 |  | 35 | 51 |
| 15 | 22 |  | 36 | 52 |
| 16 | 23 |  | 37 | 53 |
| 17 | 26 |  |  |  |
| 18 | 27 |  |  |  |
| 19 | 29 |  |  |  |
| 20 | 30 |  |  |  |
| 21 | 31 |  |  |  |