

Báo cáo tài chính là công cụ quan trọng hàng đầu trong việc chuyển tải các thông tin về tình hình tài chính và kết quả hoạt động của doanh nghiệp đến cho những đối tượng sử dụng thông tin. Đối với những đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, họ không thể trực tiếp tham dự vào các công việc kế toán, vì vậy họ phải dựa vào những gì được trình bày trên báo cáo tài chính và đối với họ thì thường những báo cáo tài chính được kiểm toán sẽ cung cấp những thông tin đáng tin cậy nhất về doanh nghiệp.

Tuy nhiên để cho những người bên ngoài doanh nghiệp có thể hiểu được và hiểu đúng các thông tin trình bày trên các báo cáo tài chính, thì các kế toán viên cần phải tuân thủ một số các nguyên tắc kế toán nhất định khi lập các báo cáo tài chính.

Các chuẩn mực kế toán đã được ban hành tại một số các quốc gia nhằm đưa ra những quy định và hướng dẫn về nguyên tắc và phương pháp kế toán làm cơ sở cho việc lập và trình bày các báo cáo tài chính. Tại VN, nhằm xây dựng hệ thống các chuẩn mực kế toán quốc gia VN và tạo dựng một khuôn khổ pháp lý trong lĩnh vực kế toán, Bộ tài chính đã ban hành quyết định số 38/2000/QĐ/BTC ngày 14/03/2000 về việc quyết định "Ban hành và công bố các chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán VN áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động sản xuất kinh doanh và các công ty kiểm toán hoạt động tại VN". Theo quyết định này, việc xây dựng các chuẩn mực kế toán phải dựa trên cơ sở các chuẩn mực kế toán quốc tế và phù hợp với hệ thống pháp luật cũng như điều kiện phát triển của nền kinh tế thị trường VN. Các ý kiến trong các hội thảo về việc ban hành

XÁC LẬP MỘT KHUÔN KHỔ LÝ THUYẾT CHO VIỆC XÂY DỰNG HỆ THỐNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM

Thạc sĩ NGUYỄN THẾ LỘC

chuẩn mực kế toán VN thường tập trung vào quy trình xây dựng, nội dung và vị trí của các chuẩn mực kế toán, trong khi đó lại chưa đề cập nhiều đến một vấn đề có ý nghĩa quan trọng hàng đầu khi xây dựng các chuẩn mực kế toán là việc xác lập một khuôn khổ lý thuyết làm nền tảng để xây dựng các chuẩn mực. Tham khảo hệ thống các chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS-International Accounting Standard) do Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế ban hành cho thấy hệ thống này bao gồm 2 phần chính: khuôn mẫu và các chuẩn mực kế toán. Khuôn khổ lý thuyết hay khuôn mẫu (Framework) là một tập hợp các khái niệm cơ bản và các nguyên tắc nhằm định hướng cho việc soạn thảo và công bố các thông tin tài chính phục vụ cho những người bên ngoài doanh nghiệp.

Mục đích của 1 khuôn mẫu theo Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế

(IASC- International Accounting Standards Committee) còn nhằm thực hiện việc:

- * Trợ giúp cho việc phát triển các chuẩn mực kế toán quốc tế trong tương lai và đánh giá lại các chuẩn mực kế toán quốc tế hiện hành;

- * Trợ giúp cho việc xúc tiến hợp nhất các quy trình, các thủ tục và chuẩn mực kế toán có liên quan đến việc trình bày các báo cáo tài chính bằng cách cung cấp một cơ sở để giảm bớt số lượng các phương pháp kế toán thay thế mà các chuẩn mực kế toán quốc tế cho phép;

- * Hỗ trợ các tổ chức biên soạn các chuẩn mực kế toán quốc gia trong việc phát triển các chuẩn mực kế toán quốc gia;

- * Trợ giúp cho những người lập báo cáo tài chính trong việc áp dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế, và trong việc xử lý các vấn đề chưa được quy định bởi một chuẩn mực kế toán quốc tế nào.

- * Trợ giúp cho kiểm toán viên trình bày các ý kiến kiểm toán đánh giá xem các báo cáo tài chính có phù hợp với các chuẩn mực kế toán quốc tế hay không;

- * Trợ giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính trong việc giải thích các thông tin trình bày trong các báo cáo tài chính được lập theo các chuẩn mực kế toán quốc tế;

- * Và cung cấp cho những người có quan tâm đến công việc của IASC các thông tin về cách tiếp cận của IASC để hình thành các chuẩn mực kế toán quốc tế.

Mặt khác, qua thực tế phát triển hệ thống chuẩn mực kế toán tại các quốc gia cũng cho thấy không thể thực hiện hoàn tất tiến trình xây dựng những chuẩn mực kế toán mà lại không có sự phát triển của một khuôn khổ lý thuyết.

Thực trạng hệ thống kế toán VN hiện nay cho thấy các vấn đề cơ bản



của một khuôn mẫu đã được trình bày rải rác tại các bộ luật thuế, pháp lệnh kế toán thống kê, các nghị định, thông tư hướng dẫn liên quan. Vì vậy, trước khi xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán VN theo ý kiến của chúng tôi cần phải xây dựng một khuôn mẫu nhằm làm cơ sở cho việc xây dựng các chuẩn mực kế toán trong thời gian sắp tới. Tuy nhiên cần phải lưu ý về sự phù hợp của 1 khuôn mẫu kế toán đối với các đặc điểm riêng biệt của nền kinh tế quốc gia.

Các vấn đề cần xác định trong việc xây dựng một khuôn mẫu là các nội dung về nguyên tắc xây dựng, đối tượng, phạm vi áp dụng, nội dung và vị trí của một khuôn mẫu trong hệ thống văn bản pháp quy về tài chính - kế toán.

- Về nguyên tắc xây dựng : cơ sở xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán VN dựa trên hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế, vì vậy 1 khuôn mẫu cho việc lập và trình bày các báo cáo tài chính cần thiết phải dựa trên sự tham khảo khuôn mẫu của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế có điều chỉnh để phù hợp với điều kiện thực tế của VN.

- Về đối tượng áp dụng: khuôn mẫu kế toán sẽ được áp dụng cho tất cả các đối tượng là các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần trong nền kinh tế quốc dân.

- Về phạm vi áp dụng: các văn bản pháp quy về tài chính-kế toán hiện nay có liên quan đến hệ thống kế toán VN được áp dụng trên 4 phạm vi chính là:

- * Chứng từ kế toán,
- * Hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán,
- * Hình thức sổ kế toán
- * Các báo cáo tài chính.

Tuy nhiên, khi 1 khuôn mẫu kế toán được thiết lập, do mục tiêu của 1 khuôn mẫu là nhằm định hướng cho việc soạn thảo và công bố các thông tin tài chính phục vụ cho những người bên ngoài doanh nghiệp, nên phạm vi của một khuôn mẫu không cần phải quan tâm đến việc ghi chép kế toán mà chỉ nên tập trung vào việc lập và trình bày các báo cáo tài chính phục vụ cho những người sử dụng bên ngoài doanh nghiệp.

- Về nội dung: nội dung của một khuôn mẫu theo Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế thường đề cập đến các vấn đề:

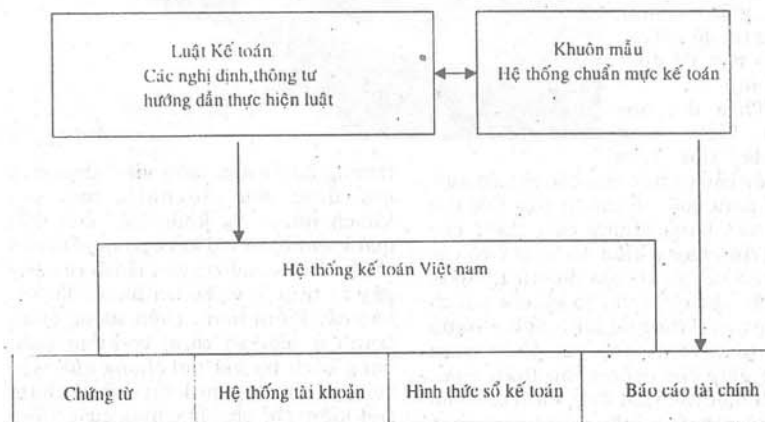
- * Mục tiêu của các báo cáo tài chính
- * Những giả định cơ bản và các tính chất định tính để xác định tính hữu ích của các thông tin trong các báo cáo tài chính.
- * Định nghĩa, phương pháp hạch toán và đánh giá các yếu tố cấu thành của các báo cáo tài chính.

* Các khái niệm về vốn và bảo toàn vốn.

Tham khảo khuôn mẫu của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế và căn cứ vào đặc điểm nền kinh tế VN cũng như thực trạng kế toán VN, chúng tôi thấy rằng nội dung của một khuôn mẫu cho việc lập và trình bày các báo cáo tài chính được xây dựng nên bao gồm các vấn đề cơ bản sau:

(1) Mục tiêu của các báo cáo tài chính: cung cấp các thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và

Tuy nhiên, khi Luật kế toán được ban hành, khuôn mẫu và hệ thống chuẩn mực kế toán VN được xác lập thì cần phải có những điều chỉnh về nội dung của các văn bản dưới luật để tránh những nội dung trùng lặp, chồng chéo, thậm chí mâu thuẫn giữa chúng lẫn nhau cũng như giữa chúng với hệ thống chuẩn mực kế toán. Mối quan hệ giữa Luật kế toán, khuôn mẫu, hệ thống chuẩn mực kế toán VN và hệ thống các văn bản pháp quy về kế toán VN được diễn giải qua sơ đồ:



những biến động về tình hình tài chính.

(2) Những giả định cơ bản: trình bày 4 giả định về tổ chức kinh doanh độc lập, hoạt động liên tục, thước đo tiền tệ và kỳ thời gian.

(3) Các nguyên tắc cần tuân thủ trong việc lập các báo cáo tài chính.

- Nguyên tắc giá phí
- Nguyên tắc khách quan
- Nguyên tắc tương xứng (trên cơ sở dồn tích)
- Nguyên tắc đầy đủ và dễ hiểu
- Nguyên tắc nhất quán và có thể so sánh được
- Nguyên tắc thận trọng
- Nguyên tắc trọng yếu

(4) Các yếu tố trên các báo cáo tài chính: trình bày các vấn đề chung về khái niệm, đánh giá và ghi nhận của các yếu tố tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí và thu nhập.

(5) Khái niệm về vốn, bảo toàn vốn và xác định lợi nhuận.

- Về vị trí : trong hệ thống văn bản pháp quy hiện hành, Pháp lệnh kế toán thống kê mà tương lai sẽ được thay thế bằng Luật kế toán (đã ban hành dự thảo) là văn bản pháp quy cao nhất làm căn cứ pháp lý cho toàn bộ các hoạt động trong lĩnh vực kế toán tại VN hiện nay cũng như về lâu dài. Bên cạnh đó, còn có các nghị định, thông tư trong lĩnh vực kế toán nhằm hướng dẫn hay cụ thể hóa các quy định trong các bộ luật, pháp lệnh.

Cần lưu ý rằng khuôn mẫu không phải là một chuẩn mực kế toán vì thế nó không xác định các chuẩn mực cho một cách tính toán hay cách trình bày cụ thể nào. Khuôn mẫu kế toán cũng không đi quá sâu vào bất cứ một chuẩn mực kế toán nào.

Khi thiết lập các chuẩn mực kế toán trong tương lai cũng như việc đánh giá lại các chuẩn mực kế toán hiện hành thì cần có tính chất nền tảng là các quy định hướng dẫn trong khuôn mẫu kế toán. Tất nhiên khuôn mẫu cũng cần phải thường xuyên được xét duyệt lại trên cơ sở các kinh nghiệm đã qua và các ý kiến thu thập được. Bên cạnh đó khi xây dựng một khuôn mẫu kế toán cũng cần lưu ý là một khuôn mẫu kế toán không thể đưa ra một sự đề xuất mang tính lý thuyết có giá trị trong bất cứ trường hợp nào mà nó cần phải liên kết những điều kiện và giá trị riêng biệt trong những tình hình kinh tế cụ thể.

Định hướng của Bộ Tài chính trong việc xác định quy trình xây dựng công bố chuẩn mực kế toán, kiểm toán VN là trước hết cần phải xây dựng các nguyên tắc chung về phạm vi và đối tượng áp dụng của hệ thống chuẩn mực kế toán, vì vậy việc xây dựng một khuôn mẫu làm nền tảng cho việc thiết lập hệ thống chuẩn mực kế toán VN thực sự là một việc làm cấp bách và vô cùng cần thiết trong thời gian trước mắt ■