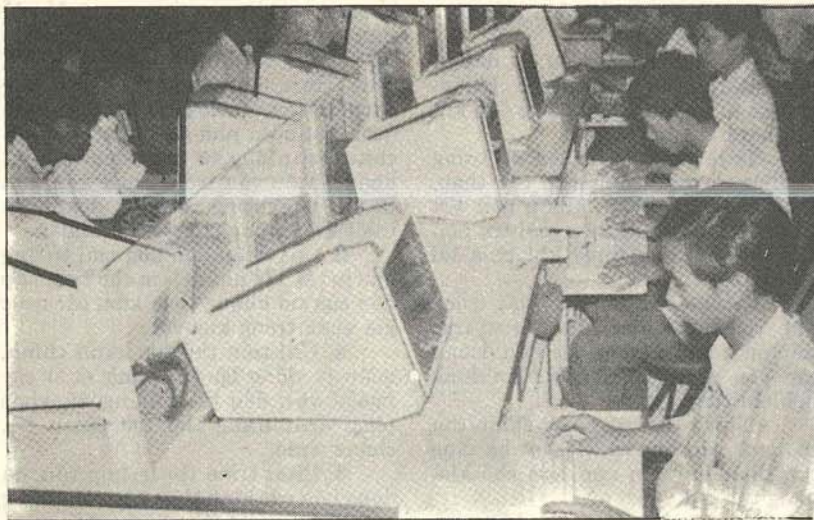




hình dung vì sao cần phải có Framework, và vai trò của nó trong việc xây dựng các chuẩn mực kế toán quốc gia và quốc tế.

Framework, hay còn gọi là Conceptual Framework, được định nghĩa là một hệ thống về các khái niệm có quan hệ hỗ tương với nhau, chúng được dùng làm nền tảng cho kế toán tài chính. Tuy giữa các Framework quốc gia có thể có sự khác biệt với nhau, nhưng chúng vẫn thường bao gồm các nội dung như: mục tiêu của báo cáo tài chính, các định nghĩa, các đặc điểm chất lượng và vấn đề đánh giá các yếu tố của báo cáo tài chính.

Nói cách khác, Framework bao gồm những khái niệm cơ bản nhất của kế toán tài chính, và tuy Framework không có giá trị cưỡng chế, cũng như không phủ định được các chuẩn mực kế toán hiện hành, nhưng có thể xem nó chính là một thứ "chuẩn mực

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (International Accounting Standard - IAS) do Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (International Accounting Standards Committee - IASC) ban hành bao gồm hai nội dung chính là:

- Các khái niệm cơ bản, hay còn gọi là cơ sở nền tảng cho việc chuẩn bị và trình bày báo cáo tài chính (Framework for the preparation and presentation of financial statements), được gọi tắt là IAS Framework.

- Các chuẩn mực kế toán cụ thể, được gọi tắt là các IAS.

Trong hai nội dung trên, IAS Framework là cơ sở để hoàn chỉnh các IAS hiện hành và xây dựng các IAS mới, nên để nghiên cứu về các IAS, thì việc tìm hiểu về quá trình hình thành và nội dung của IAS Framework là rất cần thiết, vì sẽ giúp

CÁC KHÁI NIỆM CƠ BẢN CỦA KẾ TOÁN TÀI CHÍNH

TRẦN THỊ GIANG TÂN - VŨ HỮU ĐỨC - VÕ ANH DŨNG



của chuẩn mực".

Sự ra đời của Framework là kết quả của nhiều thập kỷ nghiên cứu tranh luận và thực hành về lý thuyết kế toán. Thật vậy, ngay từ đầu thế kỷ 20, đã xuất hiện nhiều công trình nghiên cứu về các khái niệm cơ bản trong kế toán của Spague, Paton, Gilman (Mỹ), Edward, Bray (Anh), Schmalenbach, Schmidt (Đức), Zappa (Ý) v.v... Chúng được các học giả đặt cho nhiều tên gọi khác nhau như giả thuyết, tiên đề, khái niệm, quy ước, nguyên tắc v.v... (Accounting Assumptions, Axioms, Postulates, Concepts, Conventions, Principles, Doctrines...)

Nội dung và số lượng của các khái niệm cơ bản cũng không giống nhau, chẳng hạn với Paton thì trong tác phẩm Lý thuyết kế toán (*Accounting Theory*, 1922), ông đưa ra 11 "tiên đề kế toán"; riêng Sanders, Hatfield

và Moore lại nêu ra 25 nguyên tắc kế toán trong Thông báo về các nguyên tắc kế toán (*A Statement of Accounting Principles*, Hiệp hội kế toán viên công chứng Hoa Kỳ, 1938); còn Gilman thì trình bày 4 "tiên đề" và 7 "quy ước" trong tác phẩm Các khái niệm kế toán về lợi nhuận (*Accounting Concepts of Profit*, 1939) v.v...

Trong khi các học giả tiếp tục tranh luận về lý thuyết, thì những chuẩn mực, quy định về kế toán vẫn được ban hành ở các quốc gia để đáp ứng cho các yêu cầu thực tiễn của hoạt động kế toán và kiểm toán. Thế nhưng, các vấn đề lý thuyết vẫn không bị bỏ qua, và ban hành mới các chuẩn mực kế toán một cách hệ thống hơn.

Những nỗ lực trên ở các quốc gia đã dẫn đến sự ban hành các văn bản như: "Báo cáo công ty" (*The Corporate Report*, Ủy ban chuẩn mực kế toán Anh, 1975); "Các Thông báo về khái niệm trong kế toán tài chính" (*Statements of Financial Accounting Concept*, Ủy ban chuẩn mực kế toán tài chính Mỹ, 1978); sau đó là "Báo cáo công ty: sự tiến hóa trong tương lai" (*Corporate Reporting: Its Future Evolution*, Học viện kế toán viên công chứng Canada, 1980) v.v...đồng thời vào năm 1975, IASC cũng trình bày trong IAS 1 về 3 giả thuyết kế toán cơ bản và 3 vấn đề chi phối đến việc lựa chọn chính sách kế toán và trình bày các báo cáo tài chính của một đơn vị.

Sau đó, trong thập niên 80, lần lượt nhiều tài liệu dạng Framework

được ban hành bởi các tổ chức kế toán quốc gia, và việc IAS Framework được IASC ban hành vào năm 1988 cũng là kết quả của trào lưu trên.

Từ khi các Framework ra đời, tương tự như trong nhiều vấn đề khác, đã phát sinh rất nhiều ý kiến tranh luận về vai trò và tác dụng của chúng. Về phía ủng hộ, người ta cho rằng chính Framework đã cung cấp một hệ thống khái niệm cơ bản giúp cho việc ban hành các chuẩn mực kế toán; đồng thời nó còn giúp chống lại ảnh hưởng của các tổ chức, các công ty lớn trong xây dựng các chuẩn mực kế toán hiện tượng này thường được gọi là chính trị hóa kế toán (*Politicization of accounting*).

Ngược lại, những người phản đối lại cho rằng thực tế thì Framework không giúp đỡ được bao nhiêu cho việc giải quyết những vấn đề kế toán cụ thể, và đến phiên nó thì chính Framework cũng có thể chịu ảnh hưởng của xu hướng chính trị hóa kế toán. Ngoài ra, họ còn cho rằng việc ban hành một Framework quá rõ ràng bằng cách hạn chế tính linh động của nó cũng có thể làm cho việc ban hành các chuẩn mực kế toán gặp trở ngại.

Tuy vẫn đang còn nhiều ý kiến tranh luận, thế nhưng thực tiễn đã cho thấy rằng hiện nay chính các Framework đã đóng một vai trò quan trọng trong tiến trình nghiên cứu, xây dựng và phát triển các chuẩn mực kế toán.

Theo IASC, IAS Framework được xây dựng nhằm các mục đích sau đây:

- Giúp cho IASC trong việc xây dựng các IAS mới, và duyệt xét lại các IAS hiện hành.

- Giúp cho IASC trong việc phối hợp hài hòa các nguyên tắc, chuẩn mực, thủ tục có liên quan đến việc lập và trình bày các báo cáo tài chính thông qua việc cung cấp cơ sở để giảm bớt số lượng phương pháp kế toán mà đơn vị IASC cho phép lựa chọn (1).

- Trợ giúp cho tổ chức lập quy về kế toán ở các nước trong việc phát triển chuẩn mực kế toán của quốc gia mình.

- Trợ giúp cho người lập báo cáo tài chính trong việc áp dụng IAS, và giải quyết các tình huống chưa được đề cập đến trong các IAS.

- Trợ giúp cho các kiểm toán viên trong việc đánh giá và nhận xét về mức độ tuân thủ IAS của các báo cáo tài chính.

- Giúp cho người sử dụng báo cáo tài chính hiểu rõ về nội dung của các thông tin trình bày trong các báo cáo tài chính đã được lập theo những IAS.

- Cung cấp thông tin về cách thức IASC thiết lập IAS cho những người quan tâm đến công việc của IASC.

Nội dung của IAS Framework đề cập đến các vấn đề chủ yếu như sau:

- Mục tiêu của các báo cáo tài chính.

- Các giả thuyết kế toán căn bản.

- Các đặc điểm chất lượng của báo cáo tài chính.

- Định nghĩa, ghi chép và đánh giá các yếu tố dùng để lập báo cáo tài chính.

- Khái niệm về vốn và bảo toàn vốn.

Vì Framework không phải là chuẩn mực kế toán, nên trong Framework không định nghĩa về các phương pháp đánh giá cụ thể, hay các nội dung cần công bố...đồng thời các vấn đề trình bày trong Framework không được phép vượt quá IAS. Nói cách khác, theo IASC thì khi nào có mâu thuẫn giữa IAS Framework và IAS, thì người sử dụng sẽ tôn trọng các IAS hơn là IAS Framework. Tuy vậy, Framework vẫn luôn là cơ sở và nền tảng để IASC duyệt xét lại các IAS hiện hữu và xây dựng các IAS mới, cũng như giúp cho các đơn vị trong việc chuẩn bị và trình bày các báo cáo tài chính ■

CHÚ THÍCH:

(1) Các IAS thường bị chỉ trích về nhược điểm là cho phép lựa chọn quá nhiều các phương pháp kế toán trong việc hình thành chính sách kế toán của một đơn vị. Do đó một mối quan tâm hiện nay của IASC là xem xét lại các IAS hiện hữu để giảm bớt số lượng phương pháp kế toán được phép lựa chọn.

