



Chính sách kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp

PGS.TS. VÕ VĂN NHỊ – ThS. NGUYỄN THỊ KIM CÚC

1. Mục tiêu của kế toán

Mục tiêu của kế toán là tạo lập ra được các thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng thông tin bên trong đơn vị và bên ngoài. đơn vị thông qua hệ thống báo cáo kế toán. Từ các thông tin rời rạc phản ánh các sự kiện riêng lẻ, thông qua các phương pháp thu thập, phân loại, xử lý và tổng hợp kế toán sẽ tạo ra được hệ thống các báo cáo phản ánh một cách toàn diện tình hình tài chính, tình hình kinh doanh cũng như các tình hình khác liên quan đến hoạt động của đơn vị.

Hệ thống thông tin trình bày trên các báo cáo kế toán tạo nên một bức tranh toàn cảnh về hoạt động của doanh nghiệp mà qua đó các đối tượng sử dụng thông tin có thể nắm bắt, phân tích, đánh giá và đưa ra các quyết định kinh tế thích ứng, phù hợp với mục tiêu sử dụng thông tin.

Hệ thống báo cáo kế toán doanh nghiệp bao gồm báo cáo tài chính (BCTC) và báo cáo kế toán quản trị. Mục tiêu của báo cáo kế toán quản trị là cung cấp các thông tin hữu ích cho các cấp quản trị

trong doanh nghiệp để thực hiện các chức năng quản trị doanh nghiệp, do vậy nó chịu sự chi phối bởi đặc điểm hoạt động và trình độ quản lý của bản thân doanh nghiệp. Mục tiêu của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng bên trong lẫn bên ngoài doanh nghiệp, trong đó việc phục vụ cho nhu cầu sử dụng ở bên ngoài là yêu cầu có tính chất bắt buộc. Để đạt được mục tiêu này và cũng nhằm để giúp các đối tượng nhận thông tin hiểu được và hiểu đúng thực trạng tài chính và tình

hình kinh doanh của doanh nghiệp thì các doanh nghiệp cần phải thiết lập chính sách kế toán thích ứng với môi trường pháp lý và môi trường kinh doanh để phục vụ cho việc lập và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính.

2. Chính sách kế toán và nội dung của chính sách kế toán

Chính sách kế toán là các quy định có tính chất ràng buộc trong quá trình xử lý thông tin kế toán để việc xử lý này nằm trong khuôn khổ pháp lý, phù hợp với môi trường và điều kiện hoạt động của doanh nghiệp trong từng giai đoạn nhất định. Qua đó giúp cho thông tin trình bày trên BCTC đáp ứng được tính hữu dụng với các đối tượng nhận thông tin ở bên trong cũng như bên ngoài DN.

Theo VAS 21 thì chính sách kế toán bao gồm những nguyên tắc, cơ sở và các phương pháp kế toán cụ thể được doanh nghiệp áp dụng trong quá trình lập và trình bày BCTC.

Nội dung của chính sách kế toán áp dụng cho DN bao gồm các vấn đề:

- (1) Xác lập các nguyên tắc cho việc xử lý và ghi nhận thông tin trên BCTC.
- (2) Trình bày các cơ sở để thực hiện việc định lượng giá trị tài sản và các khoản được điều chỉnh khi lập BCTC.
- (3) Xác định các phương pháp kế toán cụ thể được sử dụng để thực hiện việc thu nhập, xử lý, phân tích và tổng hợp thông tin liên quan đến các chỉ tiêu được trình bày trên BCTC.

3. Các mục tiêu mà chính sách kế toán được thiết lập phải đạt được

Các chính sách kế toán được thiết lập để áp dụng cho doanh nghiệp phải bảo đảm để các báo cáo tài chính được doanh nghiệp lập ra chứa đựng các thông tin đáp ứng

được các yêu cầu của các đối tượng sử dụng:

- Thích hợp với nhu cầu ra các quyết định kinh tế.
- Đáng tin cậy:
- + Trình bày hợp lý tình hình tài chính, tình hình và kết quả hoạt động của DN.
- + Phản ánh đúng bản chất kinh tế của các giao dịch và sự kiện không chỉ đơn thuần phản ánh tình hình hợp pháp của chúng.
- + Trình bày khách quan, không thiên vị.
- + Tuân thủ nguyên tắc thận trọng.
- + Trình bày đúng đắn trên mọi khía cạnh trọng yếu.

4. Các yếu tố chi phối đến việc thiết lập chính sách kế toán

• Yếu tố thuộc về môi trường pháp lý: Các yếu tố thuộc môi trường pháp lý chi phối đến việc thiết kế chính sách kế toán bao gồm:

- (1) Luật kế toán, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán quy định áp dụng cho doanh nghiệp, trong đó chuẩn mực kế toán được xác định là yếu tố chi phối trực tiếp đến việc thiết lập chính sách kế toán. Nói cách khác, chính sách kế toán được thiết kế trên nền tảng chuẩn mực kế toán.
- (2) Nội quy, quy chế hoạt động của doanh nghiệp. Yếu tố này bảo đảm cho chính sách kế toán được thiết lập thích ứng với những điều kiện pháp lý cụ thể của các loại hình doanh nghiệp.

• Yếu tố thuộc về môi trường kinh doanh: Yếu tố liên quan đến môi trường kinh doanh bao gồm:

- (1) Lĩnh vực hoạt động với những đặc thù về quá trình SXKD, về quản lý và sử dụng tài sản, về thị trường, về những đối tượng có liên quan đến quá trình cung cấp và tiêu thụ.
- (2) Quy mô của doanh nghiệp và cơ cấu tổ chức sản xuất, quản lý

của doanh nghiệp. Yếu tố tạo nên sự thống nhất cho việc thiết kế và áp dụng chính sách kế toán khi lập BCTC tổng hợp và BCTC hợp nhất.

(3) Các yếu tố khác có liên quan đến sự phát triển và hoạt động của doanh nghiệp như chiến lược kinh doanh, chính sách đầu tư...

5. Nguyên tắc thiết kế và áp dụng chính sách kế toán

Theo chuẩn mực 21: Doanh nghiệp phải lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán cho việc lập và trình bày BCTC phù hợp với quy định của từng chuẩn mực kế toán. Trường hợp chưa có quy định ở chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành thì DN phải căn cứ vào chuẩn mực chung để xây dựng các phương pháp kế toán hợp lý nhằm bảo đảm được các mục tiêu của chính sách kế toán được thiết kế. Khi không có chuẩn mực kế toán hướng dẫn riêng thì việc xây dựng các phương pháp kế toán cụ thể cần được xem xét.

- (1) Những yêu cầu và hướng dẫn của chuẩn mực kế toán đề cập đến những vấn đề tương tự và có liên quan.
- (2) Những khái niệm, tiêu chuẩn, điều kiện xác định và ghi nhận đối với các tài sản, nợ phải trả, thu nhập và chi phí được quy định trong chuẩn mực chung.
- (3) Những quy định đặc thù của ngành nghề kinh doanh chỉ được chấp thuận khi những quy định này phù hợp với các yêu cầu của (1) và (2).

Việc lựa chọn và áp dụng các chính sách kế toán phù hợp nhằm giúp cho người nhận thông tin qua BCTC có được những thông tin phù hợp, dễ hiểu, đáng tin cậy và so sánh được.

Nếu doanh nghiệp sử dụng chính sách kế toán khác với chuẩn mực và chế độ kế toán VN thì không được coi là tuân thủ chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành cho dù đã

thuyết minh đầy đủ trong chính sách kế toán cũng như trong phần thuyết minh BCTC.

BCTC hợp nhất được lập phải áp dụng chính sách kế toán một cách thống nhất cho các giao dịch và sự kiện cùng loại trong những hoàn cảnh tương tự. Nếu không thể sử dụng chính sách kế toán một cách thống nhất trong khi hợp nhất BCTC, công ty mẹ phải giải trình vấn đề này cùng với các khoản mục đã được hạch toán theo các chính sách kế toán khác nhau trong BCTC hợp nhất.

Khi một công ty con của tập đoàn sử dụng các chính sách kế toán khác với chính sách kế toán áp dụng trong các BCTC hợp nhất cho các giao dịch và sự kiện cùng loại trong hoàn cảnh tương tự thì những điều chỉnh thích hợp với các báo cáo tài chính của công ty con đó phải được thực hiện trước khi dùng cho việc lập BCTC hợp nhất.

Doanh nghiệp phải lựa chọn và áp dụng chính sách kế toán nhất quán đối với các giao dịch và sự kiện tương tự trừ khi có chuẩn mực kế toán khác yêu cầu hoặc cho phép phân loại các giao dịch, sự kiện tương tự thành các nhóm nhỏ và áp dụng chính sách kế toán khác nhau cho các nhóm này. Trường hợp này, một chính sách kế toán phù hợp sẽ được lựa chọn và áp dụng nhất quán đối với mỗi nhóm.

6. Vấn đề thay đổi chính sách kế toán

- Doanh nghiệp chỉ được thay đổi chính sách kế toán khi:

(1) Có sự thay đổi theo quy định của pháp luật hoặc của chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán; hoặc

(2) Sự thay đổi sẽ dẫn đến BCTC cung cấp thông tin tin cậy và thích hợp hơn về ảnh hưởng của các giao dịch và sự kiện đối với tình hình tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ

của doanh nghiệp.

- Việc áp dụng các thay đổi trong chính sách kế toán được thực hiện trong các trường hợp sau:

(1) DN phải thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán theo các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể (nếu có) của pháp luật, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán đó.

(2) Khi DN thay đổi chính sách kế toán do áp dụng lần đầu các quy định của pháp luật hoặc chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán nhưng không có các hướng dẫn chuyển đổi cụ thể cho sự thay đổi đó hoặc tự nguyện thay đổi chính sách kế toán thì phải áp dụng hồi tố chính sách kế toán mới.

- Những vấn đề không được xem là thay đổi chính sách kế toán:

(1) Việc áp dụng một chính sách kế toán cho các giao dịch, sự kiện có sự khác biệt cơ bản so với các giao dịch, sự kiện đó đã xảy ra trước đây.

(2) Việc áp dụng các chính sách kế toán mới cho các giao dịch, sự kiện chưa phát sinh trước đó hoặc không trọng yếu.

- Việc áp dụng hồi tố khi thay đổi chính sách kế toán:

Khi thay đổi chính sách kế toán được áp dụng hồi tố thì doanh nghiệp phải điều chỉnh số dư đầu kỳ của các khoản mục bị ảnh hưởng đã được trình bày trong phần vốn chủ sở hữu của kỳ sớm nhất và các số liệu so sánh cho mỗi kỳ trước cũng phải được trình bày như thể đã được áp dụng chính sách kế toán mới.

Trường hợp không thể xác định được ảnh hưởng cụ thể của từng kỳ hoặc ảnh hưởng lũy kế của sự thay đổi thì không phải áp dụng hồi tố. Tuy nhiên, nếu tại thời điểm đầu kỳ hiện tại không thể xác định được ảnh hưởng lũy kế của việc áp dụng chính sách kế toán mới cho tất cả các kỳ trước đó, doanh

nh nghiệp phải điều chỉnh hồi tố các thông tin so sánh theo chính sách kế toán mới cho kỳ sớm nhất mà doanh nghiệp có thể thực hiện được.

Cần lưu ý, việc thay thế chính sách kế toán vốn được thực hiện ngay cả khi không thể áp dụng hồi tố cho các kỳ trước.

Khi áp dụng hồi tố một chính sách kế toán mới đòi hỏi phải phân biệt được các thông tin sau đây với các thông tin khác:

(1) Thông tin cung cấp bằng chứng về hoàn cảnh tại ngày phát sinh giao dịch hoặc nghiệp vụ kinh tế.

(2) Thông tin sẵn có tại thời điểm báo cáo tài chính của các kỳ trong quá khứ được phát hành.

Do vậy một số ước tính kế toán, ngay cả ước tính trọng yếu mà không phân biệt được hai loại thông tin này thì không thể áp dụng hồi tố chính sách kế toán.

7. Chính sách kế toán và ước tính kế toán

Ước tính kế toán là quá trình xét đoán dựa trên những thông tin tin cậy nhất và mới nhất tại thời điểm ước tính. Việc sử dụng ước tính kế toán với độ tin cậy hợp lý là một phần không thể thiếu trong việc lập BCTC.

Ước tính kế toán cần được xem xét lại nếu các căn cứ thực hiện các ước tính có thay đổi hoặc do có thêm thông tin hay kinh nghiệm mới. Về bản chất việc xem xét lại một ước tính kế toán không liên quan đến kỳ kế toán trước và không phải là việc sửa chữa một sai sót.

Cần lưu ý, việc thay đổi cách thức xác định thông tin là thay đổi về chính sách kế toán chứ không chỉ là thay đổi ước tính kế toán. Tuy nhiên khi khó xác định một thay đổi là thay đổi chính sách kế toán hay thay đổi ước tính kế toán thì thay đổi này được coi là thay đổi ước tính kế toán ■