

Từ sau Đệ nhị thế chiến, thế giới đã chia thành hai cực rõ rệt. Ngoài các quốc gia theo con đường phát triển tư bản chủ nghĩa; một số khác theo con đường xã hội chủ nghĩa và phát triển theo hướng kế hoạch hoá tập trung, chủ yếu dựa theo mô hình của Liên Xô. Đặc điểm chủ yếu của nền kinh tế tập trung là:

- Nhà nước thực hiện chế độ quản lý kinh tế toàn diện đối với các doanh nghiệp thông qua việc giao nhiệm vụ sản xuất kinh doanh bằng các chỉ tiêu pháp lệnh trên tất cả các mặt từ sản xuất, phân phối, tiêu dùng ...

- Phần lớn các doanh nghiệp đều thuộc quyền sở hữu của nhà nước và sở hữu tập thể, trong đó sở hữu nhà nước đóng vai trò chủ đạo.

- Các giao dịch kinh doanh trong thời kỳ này thường khá đơn giản.

Trong điều kiện đó, toàn bộ hoạt động tài chính và kế toán của các doanh nghiệp đều chịu sự kiểm soát nghiêm ngặt của nhà nước - thông qua các quy định tài chính và kế toán. Mục đích chính là nhằm cung cấp thông tin một cách có hệ thống và toàn diện về tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh của mọi doanh nghiệp.

Từ thập niên 80, nền kinh tế thế giới đã có nhiều thay đổi, phần lớn các quốc gia theo nền kinh tế tập trung trước đây đã bắt đầu chuyển hướng sang nền kinh tế thị trường. Sự thay đổi này đã có tác động rất lớn đến lĩnh vực tài chính và kế toán của các quốc gia này. Nguyên nhân là do:

- Sự thay đổi vai trò của nhà nước và vai trò của doanh nghiệp trong nền kinh tế vĩ mô. Nhà nước không còn quản lý nền kinh tế một cách nghiêm ngặt như trước, mà quản lý thông qua việc sử dụng hệ thống công cụ như thuế, tiền tệ, tỷ giá hối đoái. Ngoài ra, ở các doanh nghiệp, tính tự chủ và chủ động ngày càng được mở rộng.

VẬN DỤNG CÁC CHUẨN MỤC KẾ TOÁN QUỐC TẾ Ở CÁC QUỐC GIA CHUYỂN TỪ NỀN KINH TẾ KẾ HOẠCH HÓA TẬP TRUNG SANG KINH TẾ THỊ TRƯỜNG

Thạc Sĩ TRẦN THỊ GIANG TÂN

- Sự gia tăng tính phức tạp của các nghiệp vụ kinh doanh: Trong quá trình chuyển từ nền kinh tế tập trung sang kinh tế thị trường, nhiều nghiệp vụ mới, phức tạp hơn rất nhiều đã xuất hiện, như thuê tài chính, kế toán hợp nhất, đầu tư tài chính, tỷ giá hối đoái ...

- Do chính sách kinh tế mở cửa và sự đa dạng hóa quyền sở hữu trong nền kinh tế, nên hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp ngày càng đa dạng hơn. Ngoài các doanh nghiệp thuộc quyền sở hữu nhà nước, còn có các doanh nghiệp tư nhân, các công ty, các liên doanh và các doanh nghiệp 100% vốn đầu tư nước ngoài.

- Sự hình thành và phát triển bước đầu của thị trường chứng khoán tại một số quốc gia sẽ đòi hỏi kế toán phải cung cấp một hình ảnh trung thực và hợp lý về tình hình tài chính của các doanh nghiệp do đối tượng sử dụng thông tin không chỉ là nhà nước, ngân hàng, mà còn nhiều đối tượng khác như các cổ đông, các nhà đầu tư.

Với những đặc điểm trên, trong giai đoạn này người ta mong đợi kế toán không chỉ là người đồng hành, mà còn là động cơ cho sự phát triển kinh tế. Muốn vậy thông tin kế

toán phải thích hợp, đáng tin cậy, hữu dụng, trung thực và phải giúp người sử dụng so sánh được để ra quyết định .v.v...

Muốn đáp ứng những yêu cầu trên, cần phải thay thế các quy định của nhà nước bằng một hệ thống chuẩn mực kế toán. Bởi lẽ người sử dụng thường tin rằng báo cáo tài chính lập theo các chuẩn mực kế toán sẽ phản ánh trung thực tình hình kinh doanh của đơn vị hơn. Như vậy, việc thay thế các quy định tài chính và kế toán hiện hành bằng một hệ thống chuẩn mực kế toán là yêu cầu thực tế khách quan.

Ưu điểm trước tiên của các chuẩn mực kế toán là do được soạn thảo và ban hành bởi một tổ chức gồm nhiều thành phần nên sẽ khách quan và đầy đủ hơn. Kế đến, hệ thống chuẩn mực sẽ hệ thống hoá theo từng vấn đề, và giải quyết khá toàn diện các vấn đề được nêu ra. Cuối cùng, do có sự tham gia của nhiều thành phần, nên chuẩn mực luôn được cập nhật các kiến thức mới nhất, cũng như các nhà nghiên cứu sẽ có đủ thời gian để giải quyết triệt để hơn về nhiều mối liên hệ phát sinh trong quá trình kinh doanh.

Hiện nay, hệ thống chuẩn mực có ảnh hưởng sâu rộng nhất đến việc xây

dựng hệ thống chuẩn mực kế toán cho các quốc gia là hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS). Các quốc gia đang phát triển có thuận lợi do đã có sẵn hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở. Việc sử dụng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế sẽ giúp cho các quốc gia này từng bước hoà nhập vào kế toán và nền kinh tế thế giới, tạo điều kiện phát triển cho quốc gia mình.

Thế nhưng việc vận dụng hệ thống chuẩn mực quốc tế vào từng quốc gia không phải là vấn đề đơn giản. Nó đòi hỏi người ta cần phải giải quyết hàng loạt vấn đề như:

Cơ quan nào đứng ra xây dựng và ban hành các chuẩn mực, đó là Hiệp hội nghề nghiệp, Bộ Tài chính, hay là một bộ phận của Bộ Tài chính? Nội dung các chuẩn mực nên bao gồm những vấn đề gì? Liệu có nên tồn tại song song các chuẩn mực kế toán, cùng với các quy định về tài chính, kế toán do nhà nước ban hành hay không?

1. Cơ quan xây dựng và ban hành các chuẩn mực

Ở đây, chúng ta có thể kể thừa một số kinh nghiệm của các quốc gia trên thế giới. Hiện có hai quan niệm khác nhau về cơ quan đứng ra ban hành

chuẩn mực, đó là:

Đối với nhóm Châu Âu lục địa, cơ quan đứng ra ban hành chuẩn mực là một Ủy ban, hay Hội đồng kế toán quốc gia. Hội đồng này bao gồm các thành phần như các chuyên gia kế toán, tổ chức công đoàn, các bộ và pháp viện, các tổ chức tư nhân và nhà nước.

Trong khi đó đối với các quốc gia thuộc khối Anglo-saxon, thì cơ quan đứng ra ban hành chuẩn mực là tổ chức nghề nghiệp. Ví dụ hiện nay tại Mỹ là Ủy ban Tiêu chuẩn Kế toán (FASB), và chịu sự quản lý của Ủy ban Thị trường Chứng khoán (SEC). Nếu chọn con đường này, tổ chức nghề nghiệp sẽ đứng ra xây dựng các chuẩn mực. Cách này có ưu điểm là đảm bảo tính độc lập, cũng như sự tự do cho nghề kế toán hơn.

Tuy vậy, cách thức trên khó thực hiện đối với các quốc gia chuyển từ nền kinh tế kế hoạch hoá tập trung sang nền kinh tế thị trường. Nguyên do trước hết là vì đối tượng sử dụng chủ yếu thông tin kế toán của các quốc gia này chủ yếu vẫn là các cơ quan chức năng nhà nước và các chủ nợ. Vì vậy cần thiết phải có sự tham gia của các cơ quan chức năng nhà nước như Bộ Tài chính, các ban chuyên ngành. Kể đến, việc ban hành các chuẩn mực do một tổ chức công quyền bao giờ cũng có trọng lượng hơn một tổ chức nghề nghiệp. Như vậy, vẫn cần có sự tham gia của Bộ Tài chính trong việc thiết lập các chuẩn mực.

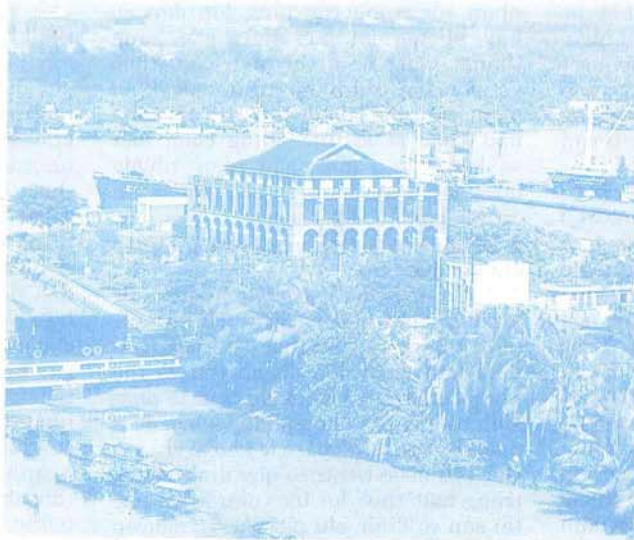
Thế nhưng để đảm bảo cho tính khách quan trong xây dựng các chuẩn mực, ngoài Bộ Tài chính nên có sự tham gia của các thành phần khác, gồm đại diện rộng rãi của người sử dụng thông tin như ngân hàng, các trường đại học, viện nghiên cứu, các đại diện của những tổ chức nghề nghiệp... Một tổ chức nhiều thành phần như vậy - theo mô hình của Châu Âu lục địa - có thể được gọi tên là Ủy ban Kế toán Quốc gia. Các mục đích chính của Ủy ban này là nghiên cứu

và ban hành các chuẩn mực kế toán, và làm gia tăng tính đáng tin cậy của các thông tin kế toán trong tương lai.

2. Nội dung của các chuẩn mực

Mặc dầu Ủy ban Chuẩn mực Kế toán Quốc tế đã ban hành các chuẩn mực kế toán quốc tế, thế nhưng việc áp dụng toàn văn thường gặp nhiều khó khăn, mà cần có sự vận dụng và điều chỉnh cho thích hợp với bối cảnh của từng quốc gia. Trên thế giới có ba cách để tiếp cận với chuẩn mực kế toán quốc tế là:

Cách thứ nhất là áp dụng toàn văn hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế. Đây là cách làm của một số quốc gia như Nigeria, Malaysia, Singapore.



Cách thứ hai là sử dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở để xây dựng, sửa đổi và bổ sung cho phù hợp với đặc điểm riêng có của từng quốc gia.

Cách thứ ba là tại các quốc gia đã có sẵn hệ thống chuẩn mực riêng, và chúng ra đời trước khi có chuẩn mực kế toán quốc tế, vì vậy, họ chỉ cần sửa đổi để hoà hợp của hai nhóm quốc gia có nền kế toán mạnh trên thế giới, là nhóm Châu Âu

lục địa và Anglo-saxon.

Đối với các quốc gia chuyển từ nền kinh tế tập trung sang kinh tế thị trường, cách tiếp cận tốt nhất nên là con đường thứ hai, tức đưa vào hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế để chọn lựa và vận dụng cho phù hợp.

Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) bao gồm ba phần chính là khuôn mẫu về kế toán (IAS framework), các chuẩn mực kế toán cụ thể, và tự điển thuật ngữ. Như vậy, hệ thống chuẩn mực của quốc gia cũng nên gồm ba nội dung này.

Khuôn mẫu trình bày những khái niệm cơ bản để soạn thảo và trình bày báo cáo tài chính, và nó được xem tương tự như hiến pháp. Một số điểm chủ yếu trong khuôn mẫu thường

dùng một số chuẩn mực phù hợp. Trong số này có một số chuẩn mực chỉ có thể áp dụng khi có sự thay đổi cơ bản trong nền kinh tế, ví dụ chuẩn mực 12: chênh lệch thuế lợi tức hoặc chuẩn mực 19: hạch toán các quyền lợi nghỉ hưu của các chủ doanh nghiệp trong báo cáo tài chính.

Còn về Tự điển thuật ngữ, các quốc gia cũng nên áp dụng toàn văn. Bởi lẽ muốn sớm hoà nhập vào nền kinh tế thế giới, việc sử dụng chung các thuật ngữ kế toán là điều rất hệ trọng để sớm tiến đến sự hòa hợp về kế toán.

3. Sự tồn tại và tương lai của các chuẩn mực

Hiện nay phần lớn hệ thống kế toán của các quốc gia này tuân thủ theo các quy định tài chính và kế toán do Bộ Tài chính ban hành. Nếu vậy, vị trí các chuẩn mực sẽ như thế nào? Theo ý kiến chúng tôi, trước mắt các quy định tài chính và kế toán vẫn chi phối các doanh nghiệp. Thế nhưng, trong tương lai, khi nền kinh tế đã hội đủ một số điều kiện tiên quyết như là có thị trường vốn, số lượng các cổ đông cao, hội nghề nghiệp kế toán đủ mạnh để đóng vai trò quan trọng trong việc thiết lập chuẩn mực... thì hệ thống chuẩn mực kế toán sẽ dần dần thay thế cho các quy định tài chính và kế toán.

Trong giai đoạn còn tồn tại song song này, các chuẩn mực vẫn có vị trí nhất định. Vị trí đó xuất phát từ chỗ các chuẩn mực kế toán là kết quả của quá trình nghiên cứu sâu sắc nên mang tính khoa học cao. Nó sẽ là cơ sở để cho nhà nước tham chiếu khi ban hành, hay khi sửa đổi các quy định kế toán và tài chính.

Tóm lại, bước đi thích hợp nhất là trong thời gian đầu là các chuẩn mực kế toán và các quy định thống nhất về tài chính kế toán vẫn tồn tại song song. Trong tương lai, khi các điều kiện cần và đủ đã chín muồi, lúc này hệ thống các quy định tài chính và kế toán sẽ được thay thế bởi các chuẩn mực kế toán ■