

Hình thức kế toán hiện hành đang áp dụng tại VN là các hình thức được quy định theo quyết định 1141/TC/QĐ/CĐKT ngày 1.11.1995 của Bộ tài chính. Đây là các hình thức kế toán thủ công áp dụng thống nhất cho các doanh nghiệp bao gồm:

Hình thức kế toán nhật ký chung, hình thức kế toán nhật ký - sổ cái, hình thức kế toán chứng từ ghi sổ và hình thức kế toán nhật ký chứng từ.

1. Đánh giá thực trạng hình thức kế toán áp dụng ở VN

Mặc dù mới được ban hành gần đây song trước những đòi hỏi của yêu cầu hòa nhập vào thông lệ kế toán thế giới, yêu cầu vi tính hóa công tác kế toán đã bộc lộ những tồn tại cần được hoàn thiện.

a. Về số lượng các hình thức kế toán

Việc tiếp tục duy trì nhiều hình thức kế toán đã làm phát sinh trong thực tế một số tình trạng như:

- Sử dụng tùy tiện mẫu sổ của

nhiều hình thức kế toán trong hệ thống sổ của doanh nghiệp.

- Việc tìm hiểu, học tập để làm kế toán gặp nhiều khó khăn, nhất là đối với hình thức nhật ký chứng từ.

Vì có nhiều hình thức kế toán trong điều kiện thủ công nên khi tổ chức kế toán bằng máy người ta cũng dựa vào các hình thức kế toán này để lập trình cho máy. Thực là sai lầm khi mang tất cả các sổ sách của một hình thức kế toán nào đó vào trong chương trình. Sở dĩ như vậy, một phần là do sự định chế của chế độ sổ sách hiện hành, một phần là do chưa nhận thức đầy đủ bản chất của các hình thức kế toán thủ công và kế toán bằng máy vi tính.

b. Về qui trình ghi chép trong các hình thức kế toán

Trong thực tế, thường doanh nghiệp không tôn trọng đầy đủ quy trình ghi chép của mỗi hình thức như trong hình thức chứng từ ghi sổ có rất ít doanh nghiệp mở sổ đăng ký chứng từ ghi sổ hoặc quy định mỗi chứng từ ghi sổ được lập cho mỗi nghiệp vụ, nếu có nhiều nghiệp vụ cùng loại thì

có thể lập chung trong một chứng từ ghi sổ, nhưng trong thực tế người ta lập chứng từ ghi sổ như ghi vào nhật ký chung, nghĩa là tất cả các nghiệp vụ có nội dung khác nhau đều có thể ghi chung trong một chứng từ ghi sổ...

c. Về vấn đề mở sổ, ghi chép, khóa sổ, sửa chữa, bảo quản, lưu trữ sổ kế toán.

Trong chế độ sổ sách kế toán hiện hành đã có những quy định khá đầy đủ và chặt chẽ về mở sổ, ghi chép, khóa sổ, sửa chữa, bảo quản, lưu trữ sổ kế toán. Tuy nhiên những quy định này chỉ thích hợp với điều kiện kế toán thủ công, còn trong điều kiện kế toán bằng máy chế độ chỉ đưa ra những quy định giới hạn trong hai vấn đề là in sổ và sửa chữa sổ. Theo chúng tôi thì qui định trên chỉ có tính chất tạm thời, không giải quyết được những vấn đề cơ bản của tổ chức kế toán bằng máy vi tính.

Tất cả những nhược điểm nêu trên cho thấy sự cần thiết phải hoàn thiện chúng.

2. Nội dung và giải pháp hoàn thiện hình

HOÀN THIỆN HÌNH THỨC KẾ TOÁN TRONG ĐIỀU KIỆN MỚI

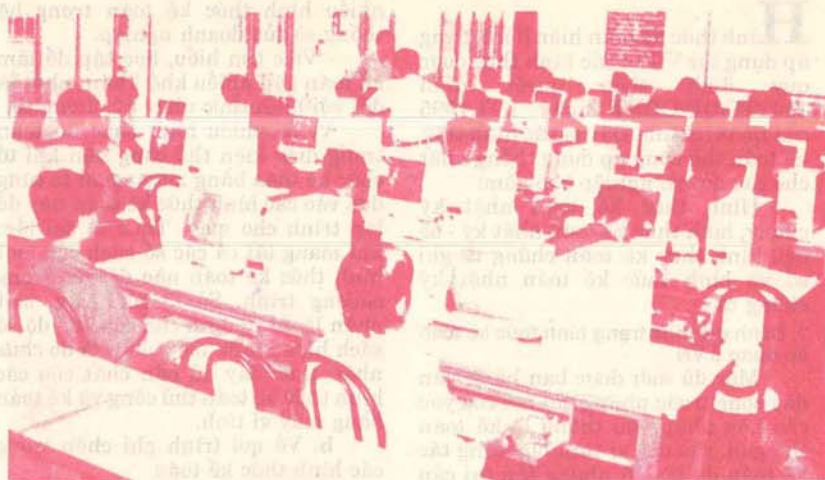
TRẦN VĂN THẢO



thức kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính trong công tác kế toán

a. Trong điều kiện sử dụng máy tính điện tử, thì sổ sách kế toán vận động và phát triển theo quy luật - trở về hình thức ban đầu của nó là nhập chung với tài khoản, chứng từ nhưng ở trình độ cao hơn. Quy luật vận động này được chứng minh như sau.

Tài khoản đã ra đời như một trong những phương pháp đầu tiên của kế toán và khi chứng từ chưa tách khỏi sổ sách thì chứng từ, tài khoản, sổ sách chỉ là một. Năm 1494, Luca Pacioli đã dựa vào tài khoản và phương pháp ghi sổ kép để hoạch định việc ghi chép đã đánh dấu bước khởi đầu cho việc xác lập quá trình ghi chép một cách có hệ thống. Ở Nga vào nửa đầu thế kỷ 20 ngoài các hình thức cũ còn xuất hiện hình thức chứng từ ghi sổ và nhật ký chứng từ, khi xây dựng chứng người ta muốn nhắm đến



mục đích là tiết kiệm tối đa chi phí ghi sổ và tạo thuận lợi cho phân công lao động kế toán. Có thể nói vào nửa đầu thế kỷ 20 hình thức kế toán đã có những bước phát triển hợp lý nhằm phát huy vai trò của kế toán là hệ thống thông tin, là ngôn ngữ kinh doanh. Nhưng ngày nay, sự tiến bộ của khoa học máy tính đã làm biến đổi chất lượng, số lượng, cũng như giá thành của máy, đặc biệt là các thế hệ máy thứ tư và thứ năm; sự biến đổi này cũng đã làm thay đổi một cách căn bản quá trình tổ chức công tác kế toán khi áp dụng máy vi tính. Một trong những biến đổi căn bản đó là tất cả những thông tin của chứng từ, tài khoản, sổ sách đều nằm chung trong bộ nhớ của máy vi tính, nếu cần in ra giấy để xác nhận tính hợp pháp của thông tin thì máy vi tính có thể thực hiện vào bất kỳ lúc nào. Như vậy có thể dễ dàng nhận thấy, xét về mặt

hình thức, trong điều kiện sử dụng máy vi tính thì chứng từ, tài khoản, sổ sách chỉ là một - điều này có nghĩa là chúng đã vận động theo quy luật lặp lại hình thức ban đầu ở thời kỳ sơ khai của kế toán khi mà khái niệm chứng từ chưa tách khỏi khái niệm sổ sách, điểm khác biệt trước đây với hiện nay là: nếu trước đây, người ta không thể tách ra chứng từ, tài khoản, sổ sách thì hiện nay với sự giúp đỡ của máy vi tính người ta có thể tách ra bất kỳ lúc nào.

Việc xác định quy luật trên có ý nghĩa quan trọng trong định hướng tổ chức công tác kế toán và nghiên cứu kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính, nó là cơ sở lý luận cho các định hướng và quá trình nghiên cứu này.

b. Trong tương lai, ở VN chỉ nên có một hình thức kế toán (hình thức về sổ sách và quy trình kế toán).

Có nhiều lý do để giải thích về điều này.

Một là, những nguyên nhân thúc đẩy các chuyên gia kế toán nghiên cứu các hình thức kế toán mới như tạo ra sự phân công lao động một cách dễ dàng, hạn chế việc ghi chép trùng lặp, tổ chức ghi chép trên cơ sở chi phí lao động và phương tiện vật chất tối thiểu...không có cơ sở để tiếp tục tồn tại khi áp dụng máy tính điện tử vào công tác kế toán. Thực ra, chỉ ở VN, các nước thuộc Liên Xô (cũ) và số ít các nước khác là sử dụng nhiều hình thức kế toán, còn phần lớn các nước trên thế giới đều chỉ sử dụng một hình thức kế toán duy nhất. Nếu ở VN chỉ sử dụng một hình thức kế toán thì đó cũng là điều phù hợp với thông lệ thế giới.

Hai là, nếu chỉ sử dụng một hình thức kế toán thì sẽ tạo thuận lợi cho công tác kế toán hơn vì dễ thống nhất trong việc mở sổ, dễ học tập, thực hành và đặc biệt là tạo thuận lợi cho việc kiểm soát công tác tổ chức kế toán của các doanh nghiệp.

Ba là, thực tế cho thấy rằng ở VN các doanh nghiệp đang có nhu cầu sử dụng máy vi tính trong công tác kế toán nhất là trong các doanh nghiệp lớn và vừa. Nếu vậy, thì sử dụng nhiều hình thức kế toán trong điều kiện thủ công là không cần thiết.

Bốn là, cần thấy rằng quy luật phát triển của hình thức kế toán không còn theo hướng thủ công, nếu tiếp tục theo hướng này sẽ đi vào bế tắc, thực tế đã chứng minh điều đó, nếu tính từ năm 1949 là năm hình thức kế toán thủ công cuối cùng ra đời ở Nga là hình thức nhật ký - chứng từ thì từ đó đến nay không còn một hình thức kế toán thủ công nào ra đời nữa.

Như vậy, trong điều kiện sử dụng máy tính điện tử thì chỉ cần có một

hình thức kế toán thủ công nhằm giới thiệu các phương pháp kế toán và là căn cứ hướng dẫn thiết kế hệ thống thông tin phục vụ cho việc viết chương trình cho máy. Vấn đề đặt ra là hình thức kế toán duy nhất được lựa chọn là hình thức nào: nhật ký chung, nhật ký sổ cái, chứng từ ghi sổ hay nhật ký - chứng từ? Phương án chọn hình thức nhật ký chung là phù hợp hơn cả vì những lý do sau đây:

Trước hết phải kể đến lý do là hình thức nhật ký chung với sổ nhật ký chung (General journal), sổ cái tổng hợp (General ledger), sổ chi tiết (Subsidiary ledger accounts) là hình thức được sử dụng phổ biến ở các nước trên thế giới như Mỹ, Anh, Pháp, Canada, Úc, Singapore... Việc sử dụng hình thức nhật ký chung sẽ tạo ra cơ sở hòa nhập kế toán VN với thông lệ kế toán thế giới. Hơn nữa nó cũng tạo ra tiền đề thuận lợi cho việc yêu cầu các tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài thực thi chế độ kế toán VN (nếu có thay đổi điều khoản về chế độ kế toán trong Luật đầu tư).

Hai là, hình thức nhật ký chung là hình thức đơn giản, dễ làm, dễ học. Trong xu thế thế các doanh nghiệp vừa và lớn có khả năng đi trước một bước trong việc vi tính hóa công tác kế toán, thì hình thức nhật ký chung hoàn toàn thích hợp với các doanh nghiệp còn lại và doanh nghiệp nhỏ chưa có đủ điều kiện để vi tính hóa công tác kế toán nhất là trong điều kiện của VN hiện nay.

3. Qui định tổ chức sổ sách kế toán và quy trình kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính trong công tác kế toán

Để đề ra những qui định cụ thể về tổ chức sổ sách kế toán và qui trình kế toán trước hết cần phải hiểu được đặc điểm của sổ sách kế toán và qui trình kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính.

a. Đặc điểm sổ sách kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính

Trong điều kiện kế toán thủ công, việc sử dụng sổ sách kế toán để ghi nhận thông tin thực chất là thực hiện bước hệ thống hóa thông tin mà nếu không có bước này thì nhân viên kế toán không thể có thông tin hữu ích phục vụ cho quản lý. Nhưng khi chuyển sang kế toán bằng máy tính điện tử do khả năng của máy có thể ghi nhớ một lượng thông tin rất lớn và trên cơ sở những thông tin ban đầu máy có khả năng chuyển đổi thành những thông tin hữu ích nhờ một chương trình định trước cho máy, toàn bộ những thông tin ban đầu đều được tập hợp trong file cơ sở dữ liệu (Data based file) và chỉ cần một chương trình để tính toán, sắp xếp, phân loại, tổng hợp thông tin ban đầu thành thông tin hữu ích là có được toàn bộ hệ thống thông tin tương tự

như trong sổ sách kế toán của kế toán thủ công nhưng chính xác hơn, rõ ràng hơn và đặc biệt là nhanh chóng hơn. Cho nên, khái niệm sổ sách kế toán trong điều kiện sử dụng máy tính điện tử chỉ có ý nghĩa tượng trưng cho một hệ thống thông tin đã được phân loại và hệ thống hóa nhằm phục vụ cho quản lý. Hệ thống thông tin hữu ích này được chia làm hai loại là thông tin tổng hợp và thông tin chi tiết, và nếu so sánh với kế toán thủ công thì thông tin tổng hợp nằm trong sổ cái, thông tin chi tiết nằm trong các sổ chi tiết. Trong thực tế có quan điểm cho rằng, không nên làm phức tạp hóa việc tổ chức kế toán bằng máy vì chẳng qua thay vì con người ghi sổ thì máy ghi sổ thay. Quan điểm này chỉ đúng nếu xét về hình thức, nhưng nếu xét về bản chất thì không hoàn toàn như vậy.

b. Đặc điểm quy trình kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính

Khi sử dụng máy vi tính vào công tác kế toán nó làm thay đổi phần lớn những cấu trúc của quy trình kế toán thủ công. Trước hết là những trật tự ghi chép bị phá vỡ, sau đó là những mối liên hệ sổ sách vốn có, đặc biệt là quan hệ đối chiếu cũng bị phá vỡ theo. Trong điều kiện sử dụng máy sẽ hình thành một trật tự ghi chép, xử lý thông tin mới cực nhanh, hoàn toàn thuận lợi cho việc truy xuất sử dụng thông tin vào bất kỳ lúc nào một cách chính xác nhất.

4. Đề xuất những qui định về sổ sách kế toán và qui trình kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính

- Những qui định về sổ sách kế toán

Sổ sách kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính hay là hệ thống thông tin đã được hệ thống hóa, phân loại có thể lưu trong đĩa từ và xem trên màn hình, không bắt buộc phải in ra trên giấy như qui định hiện nay vì gây lãng phí về công và giấy in và thực sự cũng không cần thiết đối với doanh nghiệp. Chỉ in ra trên giấy đối với sổ cái (thực chất là tài khoản) trong trường hợp đặc biệt có yêu cầu của cơ quan chức năng nhà nước. Sau khi in, kế toán trưởng và giám đốc doanh nghiệp phải ký xác nhận tính chính xác và tính pháp lý của các số liệu.

Hệ thống thông tin phải được sắp xếp một cách hợp lý theo cột, theo dòng sao cho thuận tiện cho việc xem và khai thác thông tin, không nhất thiết phải đúng với mẫu sổ sách thủ công nhưng phải đảm bảo đầy đủ thông tin, riêng về tài khoản phải đảm bảo theo đúng mẫu về tài khoản, cụ thể như sau:

- Hệ thống tin chi tiết

Hệ thống tin chi tiết bao gồm các hệ thống tin sau đây:

Hệ thống tin về tài sản cố định, vật liệu, sản phẩm, hàng hóa tồn kho, chi phí sản xuất kinh doanh. Giá thành, các khoản phải thu, các khoản phải trả, bán hàng, tiền, các khoản đầu tư chứng khoán, về lao động tiền lương.

- Hệ thống tin tổng hợp

Là hệ thống tin ghi nhận trên tài khoản.

Trong thực tế chỉ cần thông tin ban đầu đầy đủ cùng với một chương trình máy phục vụ cho việc tính toán, phân loại, hệ thống thông tin là có ngay các hệ thống tin chi tiết và tổng hợp nêu trên. Vì vậy mấu chốt của vấn đề tổ chức hệ thống thông tin (hay là tổ chức sổ sách kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính) chính là việc tổ chức nhập và bảo quản thông tin ban đầu và đây cũng chính là nội dung cơ bản của tổ chức chứng từ kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính trong kế toán.

- Quy trình kế toán trong điều kiện sử dụng máy vi tính

Bước 1: Tổ chức lập và luân chuyển chứng từ.

Trong quá trình tổ chức cần phân biệt 2 loại: chứng từ được lập trước khi nhập dữ liệu vào máy và chứng từ được lập sau khi dữ liệu đã nhập vào máy để tổ chức cho hợp lý quy trình lập và luân chuyển chứng từ.

Bước 2: Tổ chức xử lý chứng từ

- Tổ chức phân loại chứng từ, sắp xếp các chứng từ có liên quan thành một bộ để thuận tiện cho việc xử lý.

- Đối với chứng từ được lập trước khi nhập dữ liệu vào máy: việc xử lý gồm có kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp của nghiệp vụ ghi trên chứng từ, tính đầy đủ của các yếu tố, tính chính xác rõ ràng của số liệu, ghi mã số, định khoản... vào phần thông tin bổ sung dành cho kế toán.

- Đối với chứng từ được lập sau khi dữ liệu đã được nhập vào máy cũng phải thực hiện việc xử lý tương tự như trên và nếu có sự cố cần phải theo dõi để điều chỉnh thông tin trên máy vì trước đó thông tin đã được nhập vào máy.

Bước 3: Căn cứ chứng từ đã xử lý để nhập dữ liệu vào máy. Có thể tổ chức để nhiều người có thể cùng nhập dữ liệu một lúc.

Bước 4: Máy tính toán, phân loại, hệ thống hóa thông tin theo chương trình đã định để có thông tin tổng hợp trên các tài khoản, thông tin chi tiết và hệ thống báo cáo tài chính. Các thông tin này có thể được hiển thị trên màn hình hoặc in ra giấy.

Trên đây chỉ là một số ý kiến ban đầu, chúng tôi rất mong nhận được góp ý của những người quan tâm đến vấn đề này.