

Một số ý kiến về báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam

Thạc sĩ NGUYỄN NGỌC DUNG

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là một báo cáo tài chính quan trọng, cần thiết cho các đối tượng sử dụng để xem xét, phân tích, đánh giá tình hình và kết quả hoạt động, cũng như tình hình sinh lợi từ các hoạt động của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Đây là báo cáo tài chính bắt buộc các doanh nghiệp phải lập và nộp theo đúng quy định.

Thông tin được trình bày trong báo cáo kết quả kinh doanh theo quy định hiện nay bao gồm 3 phần, trong đó phần I: Lãi, lỗ bao gồm những nội dung chủ yếu như sau:

- Doanh thu các hoạt động.
- Thu nhập khác.
- Chi phí tạo ra doanh thu.
- Chi phí khác.
- Lãi lỗ của từng hoạt động.
- Lãi lỗ thuần.

trong đó các khoản chi phí có thể được trình bày theo nhiều cách.

Theo chuẩn mực kế toán quốc tế số 1 thì doanh nghiệp có thể trình bày trong báo cáo kết quả kinh doanh phần phân tích các khoản chi phí theo 1 trong 2 cách phân loại: phân loại theo tính chất và phân loại theo chức năng của các khoản chi phí.

- Phân loại theo tính chất của các chi phí: theo phương pháp này các khoản chi phí trong báo cáo kết quả kinh doanh trình bày theo nội dung ban đầu của chúng như vật liệu, khấu hao, tiền lương, ... Phương pháp này áp dụng rất thích hợp ở các doanh nghiệp có quy mô không lớn, không cần thiết phải phân bổ chi phí theo chức năng.

- Phân loại theo chức năng của các chi phí (phương pháp giá vốn hàng bán): Theo phương pháp này

các khoản chi phí trong báo cáo kết quả kinh doanh được trình bày theo chức năng của chúng và phương pháp này cung cấp thông tin hữu ích hơn cho người đọc so với phương pháp phân loại chi phí theo tính chất.

Các doanh nghiệp có thể lựa chọn cách trình bày nào tùy thuộc vào quy mô hay đặc điểm hoạt động kinh doanh của đơn vị mình.

Trong hệ thống báo cáo tài chính hiện nay ở Việt Nam, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được quy định thống nhất theo mẫu biểu như sau:

Theo bảng kết quả hoạt động kinh doanh trên chúng ta nhận thấy rằng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong hệ thống báo cáo tài chính áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam được lập theo cách thứ 2, đó là theo chức năng của chi phí còn gọi là "phương pháp giá vốn hàng bán". Việc quy định như trên theo quan điểm của chúng tôi là quá cứng nhắc bởi vì trong nền kinh tế của một quốc gia bao gồm nhiều loại hình doanh nghiệp, với quy mô khác nhau, hoạt động trên nhiều lĩnh vực khác nhau. Cụ thể:

- Nếu phân loại doanh nghiệp theo loại hình sản xuất thì có 2 loại hình doanh nghiệp, đó là các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất khai thác và các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất chế biến.

- Nếu phân loại doanh nghiệp theo loại hình kinh doanh thì có doanh nghiệp sản xuất, doanh nghiệp thương mại, doanh nghiệp thực hiện các dịch vụ như quảng cáo, sửa chữa, cho thuê tài sản, ...

- Nếu phân loại doanh nghiệp

Chỉ tiêu	Mã số	Kỳ này	Kỳ trước	Lũy kế từ đầu năm
I	2	3	4	5
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	01			
Các khoản giảm trừ (03 = 04 + 05 + 06 + 07)	03			
- Chiết khấu thương mại	04			
- Giảm giá hàng bán	05			
- Hàng bán bị trả lại	06			
- Thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp phải nộp	07			
1. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 03)	10			
2. Giá vốn hàng bán	11			
3. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (29 = 10 - 11)	20			
4. Doanh thu hoạt động tài chính	21			
5. Chi phí tài chính	22			
- Trong đó: Lãi vay phải trả	23			
6. Chi phí bán hàng	24			
7. Chi phí quản lý doanh nghiệp	25			
8. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh [30 = 20 + (21 - 22) - (24 + 25)]	30			
9. Thu nhập khác	31			
10. Chi phí khác	32			
11. Lợi nhuận khác (40 = 31 - 32)	40			
12. Tổng lợi nhuận trước thuế (50 = 30 + 40)	50			
13. Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp	51			
14. Lợi nhuận sau thuế (60 = 50 - 51)	60			

theo quy mô thì có doanh nghiệp có quy mô lớn, doanh nghiệp có quy mô vừa và doanh nghiệp có quy mô nhỏ.

Trong số những doanh nghiệp nêu trên thì các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, ít nghiệp vụ phát sinh, kinh doanh ít mặt hàng hay đối với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực như cho thuê tài sản, quảng cáo, sửa chữa, khai thác... Về mặt chi phí, ở doanh nghiệp này họ không yêu cầu chi tiết các khoản chi phí theo công dùng của chi phí mà đơn giản họ chỉ cần biết chi phí ban đầu đã bỏ ra gồm những chi phí gì (chi phí lương, khấu hao, chi phí vật liệu, chi phí vận chuyển, chi phí quảng cáo, ...) và từng loại chi phí là bao nhiêu.

Chúng tôi thiết nghĩ việc quy định duy nhất một phương pháp lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong hệ thống báo cáo tài chính áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp nêu trên như hiện nay là chưa phù hợp, chưa đáp ứng yêu cầu sử dụng thông tin cho các đối tượng, cũng như yêu cầu kiểm soát và hành thu thuế.

Để hệ thống báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh không cứng nhắc và áp đặt, để phục vụ cho nhu cầu lập báo cáo ở các doanh nghiệp nêu trên và để phù hợp với thông lệ của quốc tế về kế toán chúng tôi đề nghị báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong hệ thống báo cáo tài chính của doanh nghiệp Việt Nam nên đưa ra đủ 2 phương pháp lập đó là theo chức năng của chi phí (phương pháp giá vốn hàng bán) và theo tính chất của chi phí. Và việc lựa chọn lập theo phương pháp nào là do doanh nghiệp quyết định trên cơ sở thích hợp với quy mô, đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của đơn vị mình.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được lập với phương pháp phân loại chi phí theo tính chất ở phần lõi lõi có mẫu biểu như sau:

- Doanh thu.
- Thu nhập khác.
- Biến động tồn kho thành phẩm và sản phẩm dở dang.
- Nguyên vật liệu và vật dụng trong sản xuất.
- Chi phí lương công nhân viên.



Ảnh Hòa Tấn

- Chi phí khấu hao.
- Chi phí khác bằng tiền.
- Chi phí khác.
- Tổng chi phí từ các hoạt động kinh doanh.
- Lợi nhuận từ các hoạt động kinh doanh.

Việc quy định thêm một phương pháp lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh ngoài những tác dụng nêu trên còn có một tác dụng khác (đối với doanh nghiệp áp dụng theo phương pháp này) không kém phần quan trọng là giúp cho việc lập báo cáo quyết toán năm với cơ quan thuế được thuận lợi hơn. Trong hệ thống báo cáo quyết toán năm của cơ quan thuế yêu cầu doanh nghiệp lập hàng năm có 2 mẫu liên quan đó là:

- Bảng quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và
- Tờ khai thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ở 2 bảng này trong phần chi phí, các khoản chi phí được yêu cầu liệt kê theo tính chất của chúng. Vì vậy để lập bảng này kế toán các đơn vị phải bóc ngược lại số liệu từ các tài khoản chi phí theo chức năng như tài khoản chi phí bán hàng, tài khoản chi phí quản lý doanh nghiệp, tài

khoản chi phí vật liệu trực tiếp, tài khoản chi phí nhân công trực tiếp, tài khoản chi phí sản xuất chung. Việc làm này không dễ dàng vì phải cộng gộp lại các khoản chi phí về vật liệu, tiền lương, khấu hao, ... nằm rải rác ở các tài khoản.

Ở các doanh nghiệp không có thành phẩm và sản phẩm dở dang đầu kỳ _ cuối kỳ thì việc bóc tách số liệu còn khả thi, còn ở các doanh nghiệp mà có thành phẩm và sản phẩm dở dang tồn đầu kỳ _ cuối kỳ thì việc bóc tách số liệu khó có thể thực hiện được vì giá thành của sản phẩm đã bán có những sản phẩm được sản xuất ở những kỳ trước và cả những sản phẩm được sản xuất trong kỳ này với giá thành sản phẩm ở mỗi kỳ khác nhau. Do đó việc lập báo cáo hầu như không thực hiện được.

Qua đây, chúng tôi cũng kiến nghị với cơ quan thuế về việc thiết kế lại mẫu biểu của 2 tờ khai này, nên đưa vào trong báo cáo chỉ tiêu biến động tồn kho thành phẩm và sản phẩm dở dang để việc lập số liệu báo cáo được thực hiện dễ dàng, không mất nhiều thời gian và có sự thống nhất phần nào mẫu biểu giữa báo cáo tài chính và báo cáo thuế ■