

Cải thiện tính hữu ích của thông tin trên báo cáo tài chính trong tiến trình hội nhập quốc tế

Thạc sĩ NGUYỄN PHÚC SINH

Hiện nay, thông tin kế toán tài chính ngày càng có vai trò quan trọng trong việc tạo ra một môi trường hoạt động kinh tế minh bạch và hiệu quả, điều này ảnh hưởng rất lớn đối với sự tồn tại và phát triển của các doanh nghiệp, kể cả các cá nhân, tổ chức có liên quan đến lợi ích của doanh nghiệp như nhà đầu tư, chủ nợ, chính phủ, các tổ chức tài chính trung gian...

Thông tin kế toán tài chính của một đơn vị được lưu trữ và chuyển tải ra bên ngoài bởi hệ thống báo cáo tài chính (BCTC), sau khi chúng đã được thu thập, đánh giá, xử lý và tổng hợp một cách có hệ thống theo những nguyên tắc, quy định, phương pháp, các chuẩn mực đã được xã hội và pháp luật thừa nhận hoặc yêu cầu. Nói cách khác, BCTC là kết quả cuối cùng của quy trình xử lý thông tin kế toán, mà mục đích của nó là:

- "Tổng hợp và trình bày một cách tổng quát, toàn diện tình hình tài sản, nguồn vốn, công nợ, tình hình và kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán"⁽¹⁾.

- "Phục vụ cho việc xem xét định kỳ hoặc báo cáo về quá trình hoạt động của nhà quản lý, tình hình đầu tư trong kinh doanh và những kết quả đạt được trong kỳ báo cáo"⁽²⁾.

- "Trình bày khả năng và trách nhiệm của các nhà quản lý doanh nghiệp đối với nguồn lực mà họ được phép sử dụng"⁽³⁾.

Như vậy, bản chất của BCTC được hiểu như là một công cụ để lưu trữ và chuyển tải thông tin tài chính đã được xử lý, còn việc khai thác, sử dụng thông tin đó như thế nào là tùy thuộc vào mục đích và nhu cầu của người sử dụng chúng. Nhưng quan trọng là chúng ta cần nhìn nhận rằng các đối tượng sử dụng thông tin trên báo cáo là vì tính hữu ích của

chúng, và vì thế, tính hữu ích đó quyết định sự tồn tại của BCTC.

Có nhiều cách đánh giá khác nhau về tính hữu ích của thông tin kế toán tài chính do tồn tại nhiều sự cách biệt trong quan niệm và nhận thức của những người liên quan, chẳng hạn về mặt kinh tế, văn hóa, chính trị... vốn là những yếu tố căn bản của môi trường kế toán.

Trong khi đó, nền kinh tế thế giới đang tiến triển rất nhanh theo xu hướng hội nhập cấp khu vực và toàn cầu, điển hình là sự xuất hiện của các hiệp định thương mại song phương, đa phương, hay sự lớn mạnh của các tập đoàn xuyên quốc gia. Nói chung, trong điều kiện như thế, doanh nghiệp khó tồn tại và phát triển nếu tách biệt khỏi xu hướng này; và người ta nhận thấy rằng cần phải tăng cường tính thống nhất của thông tin kế toán tài chính và tiến tới giảm bớt sự cách biệt trong việc đánh giá tính hữu ích của chúng nhằm phá vỡ các trở ngại cho tiến trình vận động và hội nhập kinh tế của các doanh nghiệp, các quốc gia trên toàn thế giới.

Để đáp ứng yêu cầu đổi mới cơ chế quản lý nền kinh tế trong tình hình mới, nâng cao chất lượng thông tin kế toán và kiểm tra chất lượng công tác kế toán tại các doanh nghiệp, Bộ tài chính đã cho soạn thảo và ban hành 10 chuẩn mực kế toán - Đợt 1: gồm 04 chuẩn mực, ban hành theo quyết định 149/2001/QĐ-BTC ngày 31.12.2001, có hiệu lực từ ngày 01.01.2002 và đợt 2: gồm 06 chuẩn mực, ban hành theo quyết định 165/2002/QĐ-BTC của Bộ trưởng Tài chính, ngày 31.12.2002, có hiệu lực từ ngày 01.01.2003. Mặc dù đã được biên soạn một cách cẩn trọng song các chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) vẫn còn một số thiếu sót và hạn chế mà chúng tôi xét thấy cần phải làm rõ nhằm giúp cho nội dung và hình thức của chuẩn mực trở

nên chính xác, hợp lý hơn. Điều này có ý nghĩa rất lớn trong việc hướng dẫn tổ chức thực hiện chế độ kế toán theo chuẩn mực; giúp cho các thông tin được ghi chép trên sổ kế toán và trình bày trên báo cáo tài chính⁽⁴⁾ được trung thực, đáng tin cậy và hữu ích hơn.

Giới hạn trong khuôn khổ của bài viết này, chúng tôi xin lấy chuẩn mực kế toán số 2 (VAS02) về Hàng tồn kho để xem xét các sai sót, hạn chế của nó trong mối tương quan với VAS và hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS), ở các khía cạnh: Từ ngữ sử dụng trong chuẩn mực; Nội dung và tính hệ thống của chuẩn mực.

Một số từ ngữ được sử dụng trong VAS02 thiếu chính xác và chưa phù hợp

Đoạn 8. Thuật ngữ "chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ" sử dụng trong đoạn này để phản ánh khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ (vào chi phí chế biến) là không chính xác, vì hiển nhiên, các chi phí đó đã không thực sự được xem là chi phí sản xuất. Do vậy, nên đổi thành *chi phí phát sinh trong kỳ*, hoặc *chi phí thời kỳ* thì hợp lý hơn.

Đoạn 16. Cụm từ: "... giá trị hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ", ... là thừa và sai về mặt nội dung, bởi vì, phương pháp nhập trước - xuất trước (FIFO) dựa trên giả định hàng mua trước hoặc sản xuất trước thì được xuất kho trước không có nghĩa là giá trị hàng tồn kho được tính theo giá của lô hàng nhập kho ở thời điểm cuối kỳ hoặc gần cuối kỳ. Ở đây (trong đoạn này) có vẻ như đã có sự nhầm lẫn giữa hai khái niệm *hàng tồn kho* (chung) và *hàng tồn kho còn tồn trong kho* (riêng, cụ thể). Cho nên, đoạn này cần được đổi lại cho hợp lý hơn là "*các khoản mục còn lại cuối kỳ là các khoản mục được mua hoặc sản xuất gần thời điểm cuối kỳ*" như IAS02 - đoạn 22 đã đề cập.

Đoạn 17. Lỗi sai sót tương tự như đoạn 16, và cụm từ "... giá trị hàng tồn kho được tính theo giá của hàng nhập kho ở thời điểm đầu kỳ hoặc gần đầu kỳ" cần được đổi lại là "*các khoản mục còn lại đầu kỳ là các khoản mục được mua hoặc sản xuất gần thời điểm đầu kỳ*".

Đoạn 24, 27. Sử dụng thuật ngữ “giá gốc” ở các đoạn này - áp dụng cho trường hợp hàng tồn kho đã bán và trình bày trên BCTC là không hợp lý. Đối với những trường hợp hàng tồn kho đã bán và trình bày trên BCTC, giá trị của chúng đã bị ảnh hưởng bởi việc xuất kho trong kỳ của những khoản mục tương đương theo các phương pháp tính giá xuất kho tương ứng, hoặc chúng đã được đánh giá lại, nên giá trị của chúng không chỉ hiểu theo nghĩa giá gốc. Thuật ngữ “giá gốc” trong trường hợp này cần được đổi thành “giá trị ghi sổ” hoặc “giá trị kế toán”.

Đoạn 25. Sử dụng thuật ngữ “giá trị tài sản cố định” là không chính xác, bởi vì khái niệm giá trị của TSCĐ trong kế toán tài chính luôn đặt trong các tình huống cụ thể là nguyên giá, hoặc giá trị hao mòn hoặc giá trị còn lại. Theo nội dung của đoạn này, thuật ngữ “giá trị tài sản cố định” cần được đổi thành “giá trị gốc của TSCĐ” hay gọn hơn là “nguyên giá TSCĐ”.

Nội dung của VAS2 còn thiếu sót và tính hệ thống còn thấp

Đoạn 03. Đoạn này trình bày các khái niệm về hàng tồn kho cùng với danh mục phân loại cụ thể:

“Hàng tồn kho là những tài sản:

- Được giữ để bán trong kỳ sản xuất, kinh doanh bình thường;
- Đang trong quá trình sản xuất, kinh doanh dở dang;...”

Như vậy, đoạn này đã không đề cập đến các yếu tố có tên gọi tương tự nhưng không bao gồm trong hàng tồn kho là: Chi phí sản phẩm dở dang phát sinh từ các hợp đồng xây lắp và các công cụ tài chính

Mặc dù thực tế hiện nay, như một thông lệ chung được công nhận rộng rãi, và tham chiếu IAS02 (Sửa đổi năm 1993, có hiệu lực từ 1.1.1995) - đoạn 2, chi phí sản phẩm dở dang phát sinh từ các hợp đồng xây lắp và các công cụ tài chính không được bao gồm trong khái niệm hàng tồn kho, vì vậy, VAS02 nên đề cập tới - có thể dưới dạng loại trừ, để tránh nhầm lẫn giữa khoản mục thuộc hàng tồn kho và các khoản mục là công cụ tài chính và sản phẩm dở dang phát sinh từ các hợp đồng xây lắp (được quy định bởi các chuẩn mực kế toán riêng biệt).

Đoạn 06. Đoạn này trình bày các nội dung liên quan đến chi phí mua hàng: “... giảm giá hàng mua do mua hàng không đúng quy cách, phẩm chất được trừ (-) khỏi chi phí mua.” Như vậy, đoạn này đã không đề cập đến trường hợp hàng hoá bị hỏng do lỗi của doanh nghiệp; mặt khác, cũng chưa nói đến sự tác động của tỷ giá hối đoái đối với chi phí mua hàng. Chúng ta xét hai trường hợp:

-Nếu hàng mua bị hỏng do lỗi của doanh nghiệp thì phần giảm giá của nó cũng phải được bao gồm trong chi phí được loại trừ ra khỏi giá trị hàng tồn kho. Tham chiếu IAS 2 - đoạn 8 chỉ nói gọn lại là: “vật tư, hàng hoá hỏng...”.

-Cho dù được xem như không có tác động của sự biến động tỷ giá hối đoái lên khoản mục Hàng tồn kho theo VAS10 - đoạn 11, nhưng điều đó cần được thể hiện minh bạch trong nội dung của đoạn này, nhằm đảm bảo tính hệ thống giữa VAS02 và VAS10, cũng như để tránh được các nhầm lẫn. Chúng ta cũng nên tham chiếu IAS02 - đoạn 9 có viện dẫn đến IAS21, để thấy rằng, trong một số trường hợp, chênh lệch tỷ giá phát sinh trực tiếp cũng được bao gồm trong chi phí thu mua.

Đoạn 08. Không giải quyết được tình huống DN có kế hoạch ngay từ đầu kỳ về việc bảo trì máy móc thiết bị khiến cho công suất hoạt động giảm. Vì vậy, khi công suất thực tế giảm trong trường hợp này thì nhất thiết phải được tính đến (trừ ra) khi xác định mức công suất bình thường.

Và một số vấn đề khác như Lãi vay, Sự kiện xảy ra sau ngày lập báo cáo... cũng không được đề cập đầy đủ.

Các sự kiện xảy ra sau ngày lập báo cáo:

VAS02 đã không đề cập đến các sự kiện xảy ra sau ngày lập báo cáo đối với khoản mục hàng tồn kho khi trình bày báo cáo, nếu thế, một khi các sự kiện này (sự biến động về giá cả, chi phí liên quan trực tiếp...) có liên hệ mật thiết tới các khoản mục này vào cuối kỳ hiện tại thì tính thận trọng và đầy đủ của thông tin kế toán rất dễ bị vi phạm. Vì vậy, trong VAS02, khi ước tính giá trị thuần có thể thực hiện được (trong đoạn 20, 23) và khi trình bày thông tin trên BCTC (đoạn 27) cần xét đến ảnh hưởng của các sự kiện xảy ra sau ngày lập báo cáo. Các

vấn đề này đã được đề cập trong Chuẩn mực chung VAS01 của Việt Nam, cũng như trong Khuôn mẫu (Frameworks) và IAS10.

Về khoản mục chi phí đi vay:

VAS02 đã không đề cập đến Chi phí đi vay phát sinh trong trường hợp doanh nghiệp vay tiền mua hàng. Trong khi đó, đoạn 06 - VAS16 có nói rằng “Chi phí đi vay phải ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh...”. Vì vậy, VAS02 cần đề cập đến chi phí đi vay theo 2 cách: hoặc là “chi phí đi vay không bao gồm trong giá trị hàng tồn kho”, hoặc như trong đoạn 15 của IAS02 có quy định “Trong một số trường hợp, chi phí đi vay được tính vào giá trị hàng tồn kho”.

Trên đây, chúng tôi đã cố gắng trình bày những sai sót và hạn chế của chuẩn mực VAS02 cùng với những kiến nghị sửa đổi với mong muốn chuẩn mực này trở nên hoàn thiện hơn. Điều này ít nhiều đã chứng tỏ hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam còn nhiều điểm cần phải được hoàn thiện về thuật ngữ, nội dung và tính hệ thống, cũng như trong công tác soạn thảo và ban hành. Dù vậy, nếu hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam được sửa đổi kịp thời, chúng ta hy vọng sẽ nhanh chóng tạo ra một môi trường hoạt động kế toán minh bạch và hiệu quả, với những BCTC chứa đựng thông tin kế toán có tính hữu ích và độ tin cậy cao. Điều này sẽ đảm bảo cho công tác kế toán tại các doanh nghiệp được thực hiện tốt hơn; tiến trình hội nhập quốc tế và thu hút vốn đầu tư nước ngoài của chúng ta sẽ trở nên thuận lợi và nhanh chóng hơn ■

Chú thích:

- (1) Quyết định 167/2000/QĐ-BTC ngày 25.10.2000, Bộ tài chính Việt Nam
- (2) Viện kế toán viên công chứng Mỹ (AICPA)
- (3) Frameworks - IASC.

Tài liệu tham khảo:

- (1) Pháp lệnh kế toán và thống kê
- (2) Các chuẩn mực kế toán Việt Nam VAS 01, VAS02, VAS 10, và VAS16.
- (3) Các chuẩn mực kế toán quốc tế IAS02, IAS21, IAS10, Frameworks.
- (4) Các chuẩn mực kế toán quốc tế" bản dịch của NXB Ch/triQG - 2000, từ nguyên bản "International Accounting Standards" - Hanneke Van Reuning, Mariou Koen.
- (5) "International Financial Reporting & Analysis" - M.E. Haskin, K.R. Ferris, Th.I. Selling - IRWIN.
- (6) Và một số tài liệu khác.