

Hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán: Nâng cao chất lượng hoạt động kế toán – kiểm toán và hội nhập quốc tế

THS. PHAN DŨNG

Với sự phát triển ngày càng cao của nền kinh tế thị trường, quá trình hội nhập quốc tế ngày càng sâu, rộng, hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế cũng đã có nhiều thay đổi. Hệ thống pháp luật kế toán VN được ban hành từ những năm đầu của giai đoạn hội nhập, đến nay đã bộc lộ nhiều bất cập cần có sự thay đổi đồng bộ. Bài viết được thực hiện qua việc nghiên cứu hệ thống pháp luật kế toán, mối quan hệ giữa các thành phần trong hệ thống pháp lý, đánh giá thực trạng, xác định những mặt tích cực, các vấn đề hạn chế, nguyên nhân tồn tại và đưa ra giải pháp hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN, qua đó góp phần nâng cao chất lượng hoạt động kế toán – kiểm toán và hội nhập quốc tế. Bài viết đã được trình bày dưới dạng tham luận tại hội thảo sửa đổi bổ sung chế độ kế toán VN do Bộ Tài chính tổ chức tại Đà Nẵng cuối tháng 06/2013.

Từ khóa: Kế toán, kiểm toán, pháp luật kế toán, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, hội nhập, tầm nhìn.

1. Sự cần thiết của việc hoàn thiện

1.1. Hệ thống pháp luật kế toán VN

Kế toán có vị trí quan trọng trong công tác quản lý của mọi tổ chức, hoạt động xã hội nói chung và các lĩnh vực khác nhau của nền kinh tế nói riêng; Thông qua hệ thống thông tin kế toán, các đối tượng sử dụng có thể đưa ra những quyết định kinh tế phù hợp, nhằm đạt được mục tiêu đã đề ra. Cùng với sự phát triển của xã hội, hoạt động kế toán - kiểm toán đã hình thành và phát triển, ngày càng trở thành nhu cầu tất yếu đối với hoạt động kinh tế, góp phần nâng cao chất lượng quản lý nhà nước và quản lý doanh nghiệp. Hoạt động này đã góp phần tạo lập môi trường đầu tư thông thoáng, thuận lợi, thu hút vốn đầu tư, đặc biệt là nguồn

vốn đầu tư nước ngoài.

Nhằm đảm bảo tăng cường quản lý thống nhất về kế toán trong nền kinh tế quốc dân, đảm bảo kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả các hoạt động kinh tế, tài chính trong cả nước qua đó cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời và tin cậy, các nội dung của kế toán phải mang tính pháp lý cao, nói cách khác là phải luật hóa các quy định về kế toán trong các văn bản pháp luật về kế toán.

Vì lẽ đó, hệ thống pháp luật về kế toán chính là hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật về kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành, làm cơ sở điều chỉnh toàn bộ hoạt động kế toán trong nền kinh tế quốc dân.

Theo thông lệ các nước, các quy định về kế toán được thể chế hóa

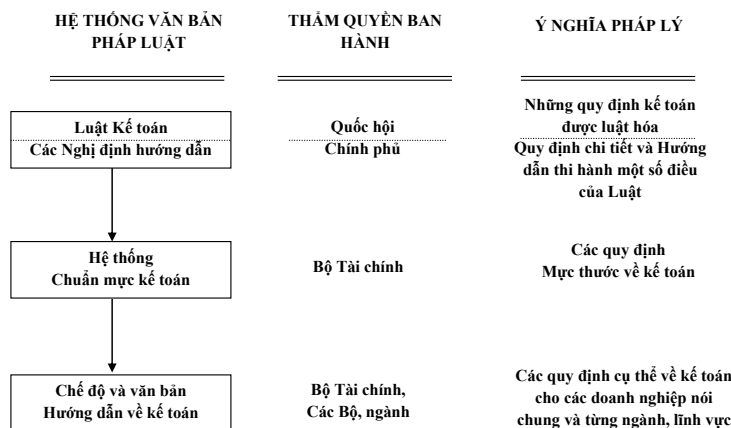
theo 3 mức độ: Những quy định kế toán được luật hóa (Trong Luật Kế toán (Trung Quốc) hoặc các Luật Thương mại (Pháp), Luật Chứng khoán, Luật Công ty (Mỹ) ...); các quy định kế toán được chuẩn hóa trong các chuẩn mực kế toán và những vấn đề kế toán đặc thù được cụ thể hóa trong các chế độ, thông tư kế toán có liên quan.

Hệ thống pháp luật về kế toán doanh nghiệp của VN có thể phân ra 3 cấp pháp lý: Luật Kế toán và các nghị định hướng dẫn, hệ thống chuẩn mực kế toán và chế độ, thông tư hướng dẫn kế toán.

1.2. Sự cần thiết của việc hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN trước sự phát triển của nền kinh tế và yêu cầu hội nhập quốc tế

Sự phát triển của hệ thống pháp luật kế toán cần phải đồng bộ với

Hình 1: Hệ thống văn bản quy phạm pháp luật về kế toán doanh nghiệp VN



sự phát triển của nền kinh tế đất nước, mặt khác trong điều kiện hội nhập kinh tế thế giới, đòi hỏi phải có sự phù hợp với các thông lệ kế toán quốc tế và được các nước thừa nhận theo các cam kết và thỏa thuận đã được ký kết.

Với sự phát triển ngày càng cao của nền kinh tế thị trường VN và mức độ hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng. Hệ thống pháp luật kế toán VN đã được xây dựng từ những năm đầu của thời kỳ đổi mới (2000) đã bộc lộ nhiều bất cập đòi hỏi phải được sửa đổi, bổ sung phù hợp với yêu cầu phát triển kinh tế xã hội, phù hợp với thông lệ quốc tế tạo niềm tin cho các nhà đầu tư, thu hút đầu tư nước ngoài, tăng cường tính minh bạch của thông tin tài chính tạo điều kiện cho việc phân tích, kiểm tra, đánh giá tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Việc hệ thống hóa, đánh giá thực trạng, xác định các mặt tồn tại, nguyên nhân và đề ra giải pháp hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN nhằm nâng cao chất lượng hoạt động kế toán - kiểm toán và hội nhập quốc tế là một yêu cầu thiết thực mang tính cấp bách, làm tốt công việc

này cũng chính là góp phần thực hiện mục tiêu đã được đặt ra trong Chiến lược kế toán – kiểm toán đến 2020 – Tầm nhìn 2030 vừa được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt ngày 18/03/2013 vừa qua. Đáp ứng các yêu cầu trên là trách nhiệm và cũng là thách thức lớn đối với đội ngũ kế toán – kiểm toán, nhất là những người làm chính sách kế toán VN.

2. Phương pháp nghiên cứu

Việc nghiên cứu được thực hiện theo phương pháp định tính, bằng cách sử dụng các bảng câu hỏi có liên quan đến các nội dung:

- Đánh giá về thực trạng hệ thống pháp luật kế toán VN: Tính phù hợp thực tiễn; tính đầy đủ, đồng bộ; tính dễ áp dụng; sự đáp ứng yêu cầu hội nhập và phù hợp với thông lệ quốc tế.

- Những tồn tại trong quá trình thực hiện hệ thống pháp luật kế toán VN đối với từng bộ phận cấu thành như Luật Kế toán; chuẩn mực kế toán; hệ thống chế độ kế toán; thông tư hướng dẫn; trong đó chú trọng sự tương thích và chặt chẽ giữa các thành phần trong hệ thống pháp luật kế toán.

- Quan điểm hoàn thiện hệ

thống pháp luật kế toán VN: Quan điểm phù hợp với môi trường pháp lý và môi trường kinh doanh VN; phù hợp với đặc điểm doanh nghiệp VN; phù hợp với xu hướng phát triển kinh tế VN; đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế; đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước, nâng cao tính hữu ích của thông tin kế toán cung cấp.

- Các giải pháp hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN: Ban hành Luật Kế toán mới phù hợp với nền kinh tế thị trường và hướng tới mục tiêu tiệm cận thông lệ quốc tế; hoàn thiện hệ thống các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán; thống nhất hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp; sửa đổi, bổ sung các chuẩn mực kế toán, thông tư hướng dẫn chuẩn mực và thực hiện Luật Kế toán; đảm bảo tính nhất quán và đồng bộ của các bộ phận cấu thành hệ thống pháp luật.

Bằng phương pháp lập bảng các câu hỏi phỏng vấn các chuyên gia thuộc cơ quan quản lý nhà nước về kế toán, Vụ Chế độ kế toán kiểm toán, Hội kế toán VN, Hội kiểm toán viên hành nghề VN, các nhà khoa học và các nhà nghiên cứu, đào tạo trong lĩnh vực kế toán – kiểm toán, giám đốc các công ty kiểm toán là những Người có nhiều am hiểu và nghiên cứu về hệ thống pháp luật kế toán VN, Ban giám đốc doanh nghiệp, đội ngũ các kiểm toán viên và kế toán trưởng trong các doanh nghiệp là những người đang sử dụng thông tin kế toán cung cấp và đang thực tế làm công việc kế toán tại các đơn vị, tại các khu vực trọng điểm trên cả nước như: Hà Nội, TP.HCM, Đà Nẵng, Cần Thơ. Kết quả khảo sát được tổng hợp làm cơ sở cho việc đưa ra các nhận định và kiến nghị phù hợp.

3. Thực trạng và những tồn tại đối với hệ thống pháp luật kế toán VN

Với gần 200 phiếu khảo sát được thu thập qua các đối tượng khảo sát có liên quan đến hoạt động kế toán và tiếp cận thường xuyên với hệ thống pháp luật kế toán tại nhiều khu vực trong cả nước với nhiều ý kiến, quan điểm có giá trị, qua đó có thể rút ra các vấn đề sau:

3.1. Về thực trạng hệ thống pháp luật kế toán VN

- Thời gian qua, kế toán VN đã phát triển nhanh, mạnh về cả chất cũng như lượng, đã hình thành đội ngũ kế toán với trình độ ngày càng cao. Thị trường dịch vụ tài chính – kế toán ngày càng phát triển góp phần thúc đẩy tăng trưởng kinh tế, đáp ứng có hiệu quả tiến trình mở cửa hội nhập quốc tế.

- Hệ thống pháp luật về kế toán VN đã được xây dựng và hoàn thiện trên cơ sở tiếp cận với các tiêu chuẩn quốc tế, phù hợp với yêu cầu của nền kinh tế thị trường: Luật Kế toán (2003) đã được ban hành, đến nay đã đi vào thực tế hoạt động của nền kinh tế, tạo tiền đề cho các quy định pháp quy tiếp tục ra đời và có tác động tích cực đến kinh tế xã hội.

Đến nay Bộ Tài chính đã ban hành 26 chuẩn mực kế toán trên cơ sở vận dụng các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán quốc tế phù hợp với tình hình đặc điểm của VN tạo tiền đề cho việc xây dựng các chế độ kế toán áp dụng cho các đối tượng cụ thể. Việc ban hành Hệ thống chuẩn mực kế toán VN trong thời gian qua đã góp phần quan trọng trong việc hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán, tăng cường tính minh bạch của thông tin tài chính, tạo môi trường kinh doanh phù hợp với khu vực và quốc tế, duy trì

niềm tin cho các nhà đầu tư nước ngoài vào VN. Xem Bảng 1: Đối chiếu chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán VN đã ban hành.

Sự ra đời của Chế độ kế toán doanh nghiệp theo quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006, là văn bản thể hiện tính đổi mới của hệ thống pháp luật kế toán VN, được xem là tài liệu hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán, đã góp phần nâng cao tính thực tiễn của hệ thống văn bản pháp quy về kế toán, đảm bảo sự quản lý thống nhất về kế toán trong doanh nghiệp, thời gian qua đã phát huy hiệu quả và góp phần tích cực vào công cuộc quản lý và phát triển kinh tế đất nước trong quá trình đổi mới theo cơ chế thị trường.

Bên cạnh đó, Bộ Tài chính đã ban hành nhiều thông tư hướng dẫn về mặt hạch toán, xử lý các trường hợp cụ thể, lập và trình bày báo cáo tài chính... nhằm cụ thể hóa các quy định đã được ban hành trong các nghị định, chuẩn mực và chế độ kế toán qua đó đã tạo điều kiện thuận lợi cho đội ngũ kế toán viên, các công ty kiểm toán... trong việc hạch toán, tăng thêm tính minh bạch cho thông tin kế toán.

- Sự ra đời và phát triển hoạt động của các tổ chức nghề nghiệp

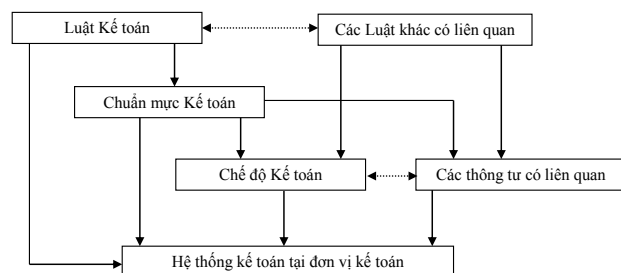
về kế toán (VAA – 1995) theo định hướng chuyên nghiệp hóa, hội nhập với các tổ chức nghề nghiệp về kế toán của các nước nhằm đạt được sự thừa nhận quốc tế, cho thấy nhận thức về tầm quan trọng của tổ chức nghề nghiệp trong việc quản lý nâng cao chất lượng đạo đức nghề nghiệp hoạt động kế toán trong thời gian qua, đã được chú trọng và đã phát huy vai trò tích cực trong việc tham gia xây dựng chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, Luật Kế toán, phổ biến, hướng dẫn thực hiện các quy định pháp lý về kế toán đã được ban hành.

3.2. Những tồn tại trong quá trình thực hiện hệ thống pháp luật kế toán VN

Đổi mới kinh tế đất nước và hội nhập quốc tế là quá trình lâu dài tạo nhiều cơ hội thuận lợi và cũng đặt ra nhiều thách thức đối với việc quản lý kinh tế vĩ mô nói chung và cho hoạt động kế toán – kiểm toán nói riêng. Bên cạnh những kết quả bước đầu đã đạt được trong quá trình vận hành hệ thống pháp luật kế toán cũng đã bộc lộ những hạn chế nhất định:

Thứ nhất, Luật Kế toán (2003) đã bộc lộ nhiều điểm không còn phù hợp với thực tế: là cơ sở pháp lý cao nhất của hệ thống pháp luật kế toán VN qua hơn 10 năm vận

Hình 2: Mối quan hệ giữa các văn bản pháp luật VN



hành và đi vào thực tiễn bước đầu đã thể hiện được sự phù hợp giữa các nguyên tắc và nội dung quy định trong Luật với yêu cầu của giai đoạn đầu quá trình chuyển đổi kinh tế, hội nhập quốc tế, giai đoạn mà các cơ chế, cấu trúc kinh tế chưa phát triển cao và phức tạp. Các nguyên tắc và nội dung quy định về kế toán trong giai đoạn này chủ yếu áp dụng phù hợp với từng đơn vị kế toán riêng lẻ, mặc dù đang trải qua giai đoạn khủng hoảng kinh tế thế giới nhưng nền kinh tế thị trường VN đến nay đã phát triển một bước đáng kể với các hoạt động phong phú đa dạng, đã hình thành nhiều tập đoàn kinh tế quy mô lớn hoạt động đa ngành, đa chiều, đa quốc gia. Đến nay, Luật Kế toán chưa đủ các quy định phù hợp để có thể thiết kế, kiểm tra, kiểm soát có hiệu quả hoạt động kế toán, mặt khác các quy định của Luật Kế toán chủ yếu phù hợp với điều kiện kế toán thủ công trong khi việc vi tính hóa đã được thực hiện tại đại đa số các đơn vị kế toán.

Thứ hai, sự bất cập trong hệ thống chuẩn mực kế toán: Hệ thống chuẩn mực kế toán VN trong thời gian qua đã góp phần nâng cao chất lượng thông tin kế toán, đáp ứng tiến trình hội nhập kinh tế đất nước, phát triển thị trường tài chính và góp phần vào công tác quản lý doanh nghiệp. Tuy nhiên, bên cạnh những tác động trên còn tồn tại một số vấn đề hạn chế sau:

- Các nguyên tắc kế toán chưa được áp dụng đầy đủ: Hiện nay các nguyên tắc kế toán được trình bày và ban hành trong khuôn khổ một chuẩn mực kế toán thay vì trình bày dưới dạng khuôn mẫu lý thuyết kế toán. Do đó vai trò của các nguyên tắc kế toán đối với việc làm cơ sở xây dựng các chuẩn mực kế toán

đã bị hạn chế, mặt khác một số nguyên tắc và nội dung chưa được đề cập đầy đủ: như nguyên tắc nội dung quan trọng hơn hình thức, giá hợp lý..., điều này đã gây trở ngại cho việc thực hiện các xét đoán kế toán trong quá trình ghi nhận các yếu tố trên báo cáo tài chính, vấn đề bảo toàn vốn do có sự khác biệt giữa việc áp dụng nguyên tắc giá gốc và nguyên tắc kết hợp giữa giá gốc và giá hợp lý đối với một số đối tượng tài sản.

- Hệ thống chuẩn mực kế toán chưa hoàn chỉnh gây khó khăn trong việc xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong thực tế: Bên cạnh 26 chuẩn mực kế toán VN đã ban hành vẫn còn nhiều thiếu nhiều chuẩn mực cần thiết như: tồn thất tài sản (IAS36), thanh toán trên cơ sở cổ phiếu (IFRS2), các khoản hỗ trợ của chính phủ (IFRS41), tài sản nắm giữ để bán và hoạt động không liên tục (IFRS5)... Điều này tạo ra sự không đồng nhất về việc ghi nhận nội dung, thiếu nhất quán về phương pháp cũng như nguyên tắc xử lý kế toán. Xem Bảng 1: Đối chiếu chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán VN đã ban hành.

- Sự thiếu nhất quán đối với việc áp dụng chuẩn mực kế toán :

Hiện nay chuẩn mực kế toán VN được ra đời kèm theo các quyết định ban hành chuẩn mực kế toán. Tuy nhiên, đối với chuẩn mực kế toán công cụ tài chính, lại được quy định áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế IAS32 và IAS39 theo Thông tư 210/2009/TT-BTC. Điều này tạo nên sự thiếu nhất quán đối với cơ sở pháp lý trong việc áp dụng hệ thống chuẩn mực vì không có hướng dẫn tài liệu (tiếng Việt) được quy định để tham khảo, điều này có thể dẫn đến sự khác nhau

trong xử lý và áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế này.

- Sự thiếu cập nhật và sự khác biệt về nội dung giữa chuẩn mực kế toán VN và chuẩn mực kế toán quốc tế

Từ năm 2001 đến nay, VN đã ban hành 26 chuẩn mực kế toán trên cơ sở vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế phù hợp với đặc điểm của VN một số nguyên tắc, phương pháp, nội dung trong từng chuẩn mực đã được điều chỉnh tương ứng, tuy nhiên đến nay sự điều chỉnh đã không còn phù hợp với thực tế. Trong thời gian qua, kinh tế VN đã có nhiều đổi mới, chuẩn mực kế toán quốc tế cũng đã nhiều lần bổ sung sửa đổi, điển hình là chuẩn mực Báo cáo tài chính hợp nhất, chuẩn mực IAS27 đã được thay thế bằng IFRS10 và IFRS12, chuẩn mực IAS31 được thay thế bằng IFRS11, chuẩn mực IAS28 cũng đã được thay thế bằng chuẩn mực IAS28 sửa đổi. Việc sửa đổi bổ sung này được thực hiện theo tình hình thực tế và đảm bảo tính minh bạch của báo cáo tài chính hợp nhất. Tuy nhiên, việc bổ sung sửa đổi hệ thống chuẩn mực kế toán VN vẫn chưa được thực hiện, điều này gây trở ngại trong việc nâng cao vị trí, vai trò của kế toán trong tình hình mới cũng như khó khăn trong việc sử dụng thông tin đối với nhà đầu tư nhất là nhà đầu tư nước ngoài hoặc các công ty đa quốc gia. Trong thực tế đối với các công ty đa quốc gia hoạt động tại VN, kế toán phải lập báo cáo tài chính chuyển đổi từ VAS sang IAS và IFRS. Điều này làm phát sinh công sức và làm giảm lòng tin đối với nhà đầu tư nước ngoài. Xem Bảng 2: Đối chiếu sự thay đổi của chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán vn về hợp nhất

Bảng 1: Đối chiếu chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán VN đã ban hành

Chuẩn mực quốc tế		Chuẩn mực VN	
Số hiệu	Tên Chuẩn mực	Số hiệu	Tên Chuẩn mực
IFRS1	Lần đầu tiên áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế		Chưa ban hành
IFRS2	Thanh toán bằng cổ phiếu		Chưa ban hành
IFRS3	Hợp nhất kinh doanh	CM số 11	Hợp nhất kinh doanh
IFRS4	Hợp đồng bảo hiểm	CM số 19	Hợp đồng bảo hiểm
IFRS5	Tài sản nắm giữ để bán và hoạt động không liên tục		Chưa ban hành
IFRS6	Tìm kiếm, thăm dò và xác định giá trị tài nguyên khoáng sản		Chưa ban hành
IFRS7	Công cụ tài chính: Công khai thông tin		Chưa ban hành
IAS1	Trình bày báo cáo tài chính	CM số 21	Trình bày báo cáo tài chính
IAS2	Hàng tồn kho	CM số 02	Hàng tồn kho
IAS7	Báo cáo dòng tiền	CM số 24	Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
IAS8	Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót	CM số 29	Thay đổi chính sách kế toán, ước tính kế toán và các sai sót
IAS10	Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm	CM số 23	Các sự kiện phát sinh sau ngày kết thúc kỳ kế toán năm
IAS11	Hợp đồng xây dựng	CM số 15	Hợp đồng xây dựng
IAS12	Thuế thu nhập doanh nghiệp	CM số 17	Thuế thu nhập doanh nghiệp
IAS14	Báo cáo theo bộ phận	CM số 28	Báo cáo bộ phận
IAS16	Nhà xưởng và máy móc thiết bị	CM số 03	Tài sản cố định hữu hình
IAS17	Thuê tài sản	CM số 06	Thuê tài sản
IAS18	Doanh thu	CM số 14	Doanh thu và thu nhập khác
IAS19	Phúc lợi cho nhân viên		Chưa ban hành
IAS20	Kế toán các khoản tài trợ và công bố các khoản viện trợ của Chính phủ		Chưa ban hành
IAS21	Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái	CM số 10	Ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái
IAS23	Chi phí đi vay	CM số 16	Chi phí đi vay
IAS24	Thông tin về các bên liên quan	CM số 26	Thông tin về các bên liên quan
IAS27	Báo cáo tài chính hợp nhất và báo cáo tài chính riêng của Tập đoàn	CM số 25	Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán khoản đầu tư vào các công ty con
IAS28	Đầu tư vào công ty liên kết	CM số 07	Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết
IAS29	Báo cáo tài chính trong nền kinh tế siêu lạm phát		Chưa ban hành
IAS31	Lợi ích trong các công ty Liên doanh	CM số 08	Thông tin tài chính về những khoản vốn góp liên doanh
IAS32	Công cụ tài chính: trình bày		Chưa ban hành
IAS33	Lãi trên cổ phiếu	CM số 30	Lãi trên cổ phiếu
IAS34	Báo cáo tài chính giữa niên độ	CM số 27	Báo cáo tài chính giữa niên độ
IAS36	Tổn thất tài sản		Chưa ban hành
IAS37	Dự phòng, nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng	CM số 18	Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng
IAS38	Tài sản cố định vô hình	CM số 04	Tài sản cố định vô hình
IAS39	Công cụ tài chính: Ghi nhận và xác định giá trị		Chưa ban hành
IAS40	Bất động sản đầu tư	CM số 05	Bất động sản đầu tư
IAS41	Nông nghiệp		Chưa ban hành

kinh doanh và lập báo cáo tài chính hợp nhất.

Thứ ba, sự thiếu linh hoạt của chế độ kế toán doanh nghiệp :

- Hiện nay tồn tại song song hai chế độ kế toán doanh nghiệp: chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC và chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ ban hành theo Quyết định 48/2006/QĐ-BTC, Chế độ kế toán theo Quyết định 48/2006/QĐ-BTC ban đầu được nhận định là phù hợp với nền kinh tế thị trường, phù hợp với thông lệ quốc tế về kế toán, phù hợp với đặc điểm kinh tế và trình độ quản lý của doanh nghiệp vừa và nhỏ. Tuy nhiên, trong thực tế việc đón nhận chế độ kế toán này không như dự kiến, hiện nay đại bộ phận các doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC. Việc quy định hai chế độ kế toán đã tạo ra sự chông chéo khi áp dụng do tiêu chuẩn xác định quy mô doanh nghiệp không rõ ràng cũng như không có sự ràng buộc doanh nghiệp khi lựa chọn chế độ kế toán được áp dụng. Thông thường tại các nước vẫn quan tâm đến đặc điểm của loại hình doanh nghiệp này nhưng không ban hành chế độ kế toán riêng, mà chỉ hướng dẫn việc thực hiện chuẩn mực kế toán áp dụng cho doanh nghiệp vừa và nhỏ, phù hợp với đặc điểm, trình độ và yêu cầu quản lý của đối tượng này, điều này cho thấy chế độ kế toán doanh nghiệp thiếu sự linh hoạt cần thiết.

- Chế độ kế toán doanh nghiệp thiếu cập nhật, bổ sung các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo sự phát triển của nền kinh tế thị trường dẫn như nghiệp vụ hoán đổi ngoại tệ, chứng khoán, hợp nhất, mua bán,

sát nhập, thoái vốn ... phát sinh ngày càng nhiều, càng đa dạng, hệ thống Báo cáo tài chính còn cứng nhắc, nhiều chỉ tiêu chưa đáp ứng yêu cầu quản lý và xử lý thông tin trong tình hình phát triển tại các doanh nghiệp ngày càng đa dạng và phức tạp.

Sự bất cập trong việc xử lý trong cùng một hệ thống pháp luật về kế toán đã phần nào ảnh hưởng đến độ tin cậy của nhà đầu tư về phương pháp xử lý nhất quán trong kế toán VN.

Thứ sáu, sự khác biệt trong việc đánh giá vị trí, vai trò của chuẩn mực Kế toán – Chế độ Kế toán và

Bảng 2: Đối chiếu sự thay đổi về hợp nhất kinh doanh và lập báo cáo tài chính hợp nhất giữa chuẩn mực kế toán quốc tế và chuẩn mực kế toán VN

	Tham gia của công ty đầu tư	IAS VÀ IFRS		VAS
		Trước 2013	Sau 2013	
1	Hợp nhất BCTC	IFRS 3	IFRS 3	VAS 11 (Ban hành năm 2005)
2	Kiểm soát	IAS 27	IFRS 10 + IFRS 12	VAS 25 (Ban hành năm 2003)
3	Đồng kiểm soát	IAS 31	IFRS 11	VAS 08 (Ban hành năm 2003)
4	Ảnh hưởng đáng kể	IAS 28	IAS 28 (sửa đổi)	VAS 07 (Ban hành năm 2003)

Nguồn: VACPA - Tài liệu cập nhật kiến thức Kiểm toán viên 2013

Thứ tư, có quá nhiều chế độ kế toán nhưng thiếu tính hệ thống: Ngoài chế độ kế toán doanh nghiệp còn có chế độ kế toán ngân hàng, bảo hiểm, công ty chứng khoán, chủ đầu tư... nhưng chưa có hướng dẫn về việc chuyển đổi khi lập Báo cáo tài chính hợp nhất đối với các tập đoàn kinh tế, công ty mẹ hoạt động đa ngành nghề. Điều này gây khó khăn và ảnh hưởng đến tính chính xác và minh bạch số liệu hợp nhất Báo cáo tài chính.

Thứ năm, sự bất cập giữa chuẩn mực kế toán và các thông tư hướng dẫn: Trong thực tế một số thông tư hướng dẫn làm vô hiệu hóa nội dung quy định trong chuẩn mực làm nảy sinh sự bất đồng trong việc thực hiện, cụ thể là sự khác biệt trong việc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái cuối kì giữa chuẩn mực số 10 (ảnh hưởng của việc thay đổi tỷ giá hối đoái), Quyết định 15/2006/QĐ-BTC và thông tư 201/2009/TT-BTC ngày 15/10/2009 của Bộ Tài chính về việc xử lý chênh lệch tỷ giá hối đoái trong doanh nghiệp.

thông tư hướng dẫn kế toán: Theo cách hiểu và cách xử lý hiện nay, Quyết định 15/2006/QĐ-BTC hay nói cách khác là chế độ kế toán vẫn giữ vai trò chi phối và có sức ảnh hưởng “đáng kể” đến việc thực thi chính sách kế toán hơn là chuẩn mực kế toán. Thông thường các cơ quan quản lý nhà nước, các doanh nghiệp dựa vào các thông tư để hành xử công việc, không chấp nhận các khuyến nghị của Kiểm toán viên về việc áp dụng các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán vào các trường hợp cụ thể.

4. Các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN

4.1. Quan điểm hoàn thiện

Nhằm không ngừng nâng cao chất lượng hoạt động kế toán – kiểm toán và đáp ứng nhu cầu đổi mới, hội nhập kinh tế đất nước cần có những giải pháp cần thiết, phù hợp với đặc điểm kinh tế VN trong thời gian tới quán triệt các quan điểm sau:

- Phù hợp với môi trường pháp



lý và môi trường kinh doanh VN: Đến nay, hệ thống pháp luật về kế toán – kiểm toán và hệ thống pháp luật về kinh doanh đã được ban hành áp dụng cho các doanh nghiệp và các đối tượng khác trong nền kinh tế. Việc hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán phải đảm bảo phù hợp với môi trường pháp lý, hoạt động của doanh nghiệp.

- Phù hợp với đặc điểm doanh nghiệp và xu thế phát triển nền kinh tế thị trường VN: Thời gian qua, nền kinh tế thị trường VN đã không ngừng phát triển tính đa dạng, đa ngành nghề – Đặc điểm này được xác định là một trong những nhân tố quan trọng tác động việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật kế toán VN phù hợp với thực tiễn.

- Đáp ứng yêu cầu phát triển và hội nhập quốc tế: Kinh tế thế giới nói chung, hệ thống chuẩn mực kế toán thế giới nói riêng đã không ngừng thay đổi về mọi mặt, phát huy được vai trò là công cụ quản

lý kinh tế, minh bạch thông tin tài chính thu hút đầu tư hệ thống pháp luật kế toán VN phải được xây dựng trên cơ sở đáp ứng được xu thế hội nhập và dựa trên nền tảng của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế luôn được thay đổi và không ngừng hoàn thiện.

4.2. Các giải pháp đề xuất:

Trên cơ sở các tồn tại, nguyên nhân và quan điểm hoàn thiện các giải pháp đề xuất cần được thực hiện như sau:

- Đối với Luật Kế toán: Ban hành Luật Kế toán mới phù hợp với nền kinh tế thị trường, hướng đến mục tiêu tiệm cận với các thông lệ quốc tế. Do sự phát triển và thay đổi mạnh mẽ của nền kinh tế, chính sách của Nhà nước cũng như yêu cầu hội nhập mở cửa theo kinh tế thị trường đã đến thời điểm cần thiết phải sửa đổi, bổ sung ban hành luật kế toán mới phù hợp với tình hình kinh tế đất nước, trên cơ sở tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện luật kế toán 2003, trong đó

chú trọng đến việc sửa đổi, bổ sung nguyên tắc phù hợp với chuẩn mực kế toán như ghi nhận giá trị tài sản theo phương pháp kết hợp giữa giá gốc và giá hợp lý, bổ sung quy định về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, nâng cao vai trò, vị trí của công tác kế toán nói chung, kế toán trưởng nói riêng, sửa đổi các quy định về chứng từ, sổ sách kế toán phù hợp với trình độ phát triển khoa học công nghệ hiện nay. Đưa ra các quy định phù hợp về nội dung, hình thức tổ chức, quản lý dịch vụ kế toán nhằm thúc đẩy sự phát triển của thị trường dịch vụ kế toán – kiểm toán.

- Đối với hệ thống chuẩn mực kế toán:

+ Ban hành mới và cập nhật sửa đổi các chuẩn mực kế toán đã ban hành nhằm hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về kế toán, đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế – xã hội và hội nhập kinh tế quốc tế. Hoàn thiện hệ thống nguyên tắc và hệ thống chuẩn mực kế toán: Bổ sung

các nguyên tắc, chuẩn mực chưa có (Xem Bảng 1: Đối chiếu chuẩn mực kế toán quốc tế với chuẩn mực kế toán VN đã ban hành) nhằm vừa đáp ứng yêu cầu cần thiết cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp hiện nay vừa áp dụng các thông lệ về kế toán quốc tế như Nguyên tắc tôn trọng nội dung hơn là hình thức, bổ sung chuẩn mực trình bày công cụ tài chính, chuẩn mực tôn thất tài sản, thanh toán trên cơ sở cổ phiếu, chuẩn mực kế toán trợ cấp của Chính phủ và trình bày các khoản hỗ trợ của Chính phủ....

+ Cập nhật sửa đổi nội dung các chuẩn mực đã ban hành nhất là chuẩn mực về báo cáo tài chính hợp nhất trong đó chú trọng sự phù hợp giữa tình hình thực tế VN và nội dung cơ bản của hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế IAS và IFRS có liên quan đã được bổ sung sửa đổi, cần ban hành văn bản hướng dẫn lập báo cáo tài chính hợp nhất đối với các tập đoàn, công ty mẹ hoạt động đa ngành.

- Đối với chế độ kế toán doanh nghiệp và thông tư hướng dẫn: xây dựng chế độ kế toán chung trên cơ sở thuận tiện cho việc áp dụng trong điều kiện vi tính hóa bao quát được hoạt động của các doanh nghiệp đồng thời có tính linh hoạt và đảm bảo cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng. Nên ban hành những hướng dẫn áp dụng chuẩn mực kế toán phù hợp với từng trường hợp đặc thù thay vì ban hành chế độ kế toán riêng lẻ cho từng đối tượng.

+ Sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp đối với các quy định về hạch toán kế toán không còn phù hợp hoặc phát sinh mới tại doanh nghiệp như hạch toán các nghiệp vụ phát sinh ngoại tệ theo tỷ giá thực tế, ghi nhận chi phí, doanh

thu đối với hoạt động kinh doanh bất động sản theo hướng dẫn của chuẩn mực 15 – Hợp đồng xây dựng thay vì theo chuẩn mực số 14 – Doanh thu và thu nhập khác, hạch toán trái phiếu chuyển đổi, hạch toán các trường hợp góp vốn liên doanh, hạch toán hoán đổi tỷ giá... .

+ Sửa đổi hệ thống báo cáo tài chính theo hướng linh hoạt, dễ hiểu đảm bảo cung cấp thông tin cần thiết cho các đối tượng sử dụng theo hướng tăng cường việc công khai và thuyết minh chi tiết về các thông tin tài chính đồng thời nghiêng hơn về giá trị hợp lý thay vì giá gốc như hiện nay.

5. Kết luận

Quá trình phát triển kinh tế thị trường hội nhập kinh tế thế giới, mở ra nhiều cơ hội đồng thời cũng đặt ra nhiều thách thức cho hoạt động kế toán – kiểm toán. Xây dựng một hệ thống pháp luật kế toán với đầy đủ cơ sở pháp lý, dựa trên các nguyên tắc được chấp nhận rộng rãi, một hệ thống chuẩn mực và chế độ kế toán cụ thể, rõ ràng. Không những góp phần vào việc nâng cao hiệu quả quản lý doanh nghiệp, quản lý nhà nước, minh bạch thông tin tài chính tạo lòng tin cho các nhà đầu tư trong việc thu hút đầu tư nước ngoài mà còn tạo tiền đề cho việc nâng cao chất lượng hoạt động kiểm toán độc lập VN.

Sự nghiệp đổi mới kinh tế đất nước đã và đang mang lại nhiều thành quả đáng khích lệ, trong đó sự đóng góp của đội ngũ những người thực hiện chức năng quản lý nhà nước, những nhà giáo dục và những người hoạt động thực tiễn trong lĩnh vực kế toán – kiểm toán có vai trò không kém phần quan trọng. Với mục tiêu chiến lược,

tầm nhìn dài hạn đã được đặt ra một cách phù hợp, chắc chắn hệ thống pháp luật kế toán VN sẽ tiếp tục hoàn thiện phát triển, đóng góp ngày càng to lớn cho sự nghiệp đổi mới, phát triển kinh tế và hội nhập quốc tế ●

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, NXB Tài chính Hà Nội
- Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ*, NXB Tài chính Hà Nội.
- Bộ Tài chính (2013), *Chiến lược kế toán – kiểm toán đến 2020 – Tầm nhìn 2030*
- Đặng Thái Hùng (2004), *Chuyên đề pháp luật về Kế toán – Tài liệu bồi dưỡng kế toán trường doanh nghiệp*, NXB Tài chính Hà Nội.
- Hội Kiểm toán hành nghề VN (2013), *Hệ thống chuẩn mực kiểm toán VN*, NXB Tài chính Hà Nội.
- Mai Thị Hoàng Minh (2012), *Giải pháp nâng cao chất lượng hoạt động Kiểm toán độc lập trong điều kiện luật Kiểm toán độc lập đã ban hành và áp dụng*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp trường, Đại học Kinh tế TP.HCM.
- Quốc Hội Khóa XI, *Luật Kế toán* (2003), Lệnh công bố số 12/2013/L_CTN ngày 26/06/2003.
- Võ Văn Nhị (2012), *Hoàn thiện hệ thống Kế toán doanh nghiệp VN để nâng cao tính hữu ích của thông tin kế toán cho các đối tượng sử dụng*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Bộ Giáo dục & Đào tạo.
- International Auditing and Assurance Standards Boards* (2009), *Handbook of International Standards – IFAC – Newyork – NY 10017*
- Russell Bedford (2013), *VNese Accounting System*, NXB Tài chính Hà Nội
- Website : www.iasplus.com/en/standards ngày 30/06/2013
- Website : www.pwccomperior.com/login.aspx?returnUrl=%2f&https=True ngày 30/06/2013
- World Bank (2001), *International Accounting Standards*, Office of the Publisher Washington, DC 20433, USA.