

Sự thống nhất giữa

Quyết định kế toán số 15 và Quyết định kế toán số 48 là cần thiết

▣ Th.s ĐOÀN VĂN ĐÌNH*

Nhận biết sự thống nhất giữa hai QĐ số 15 và QĐ số 48, nhằm đảm bảo tính nhất quán trong quá trình thực hiện công việc kế toán. Đồng thời, làm tăng tính hiệu quả khi áp dụng các chế độ vào công tác kế toán, tính chính xác, kịp thời và đầy đủ, khách quan dẫn đến báo cáo cáo tài chính mang lại độ tin cậy cao cho người sử dụng thông tin kinh tế. Cần hiểu sâu và rõ ràng về hai QĐ số 15 và QĐ số 48 có nhất thiết phải xây dựng riêng rẽ hay không. Đồng thời, nhận thức rõ về vai trò quan trọng của thông tin kinh tế mà kế toán đưa ra, nó không chỉ còn đơn thuần cung cấp thông tin cho nhà quản lý hay những chủ nợ và nhà đầu tư mà còn tác động rất lớn về an sinh xã hội như: thông tin kinh tế đã giúp các cơ quan dự báo hay cảnh báo về một nền kinh tế tăng trưởng hay nền kinh suy thoái. Vì vậy, đòi hỏi thông tin kinh tế phải đưa ra chính xác.

Trong xu thế hội nhập kinh tế toàn cầu, đòi hỏi phải phát huy nội lực bằng cách thúc đẩy nền kinh tế trong nước phát triển. Từ nhu cầu đó, Đảng và Nhà nước đã không ngừng nỗ lực thực hiện các chính sách hợp lý nhằm đảm bảo tính đồng bộ và khoa học, đồng thời, phù hợp với thông lệ Quốc tế. Trong giai đoạn hiện nay, nền kinh tế Việt Nam đã chịu sự tác động trực tiếp và rõ rệt của nền kinh tế thế giới khi chúng ta gia nhập WTO, nên chúng ta không thể duy trì phát triển kinh tế theo giai đoạn tiền phát triển kinh tế mà cần đổi mới các doanh nghiệp (DN) trong nước và lấy DN trong nước làm trung tâm phát triển nhằm tạo nên sức mạnh kinh tế mang tính độc lập, kết hợp với các DN nước ngoài đầu tư vào Việt Nam. Để thực hiện được vấn đề này, chúng ta cần phải hoàn thiện về chính sách kế toán, chế độ kế toán. Nên lựa chọn đề tài “ Sự thống nhất giữa QĐ số 15 và QĐ số 48 là cần thiết” mang lại một số giải pháp chủ yếu để xây dựng một chế độ thống nhất và khoa học hơn.

Thực trạng hiện nay

Những thuận lợi

Thực trạng nền kinh tế Việt

Nam cho thấy đã có khởi sắc và tác động tích cực từ nền kinh tế toàn cầu, đặc biệt từ khi nước ta trở thành thành viên thứ 150 của WTO. Chủ trương mang tính nhất quán của Đảng và Nhà Nước là phát triển nền kinh tế thị trường có định hướng xã hội chủ nghĩa. Đây là một nền kinh tế phát triển đa thành phần và chú trọng đến các công ty vừa và nhỏ. Đồng thời, khuyến khích các tổng công ty có đủ điều kiện chuyển đổi thành công ty mẹ - con, hay tập đoàn kinh tế. Từ những chính sách này, đã mang lại hiệu quả to lớn và góp phần làm tăng trưởng nền kinh tế.

Các chính sách kế toán, chế độ kế toán trong những năm gần đây đã thể hiện vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy nền kinh tế phát triển. Việc hoàn thiện các chính sách là hết sức cần thiết. Chính sách kế toán, chế độ kế toán trong những năm gần đây đã thể hiện đã được hoàn thiện về quy phạm pháp luật và các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán cũng dần được hoàn thiện nhằm phù hợp với sự phát triển nền kinh tế trong nước và nền kinh tế thế giới. Về thuận lợi, chúng ta cũng đã thấy

*Trường ĐH Kinh tế TP. Hồ Chí Minh

lợi ích to lớn từ việc áp dụng chính sách, chế độ kế toán. Song việc vận dụng QĐ số 15 và QĐ số 48 còn thấy một số khó khăn.

Những khó khăn, tồn tại.

Hiện nay, việc áp dụng hai QĐ này cho hai loại hình DN. Đối với doanh nghiệp vừa và nhỏ (DNVVN) thì áp dụng QĐ số 48 còn các doanh nghiệp có quy mô lớn thì áp dụng QĐ số 15, việc áp dụng này đã dẫn đến những bất cập sau.

Thứ nhất, không phù hợp với tình hình thực tế hiện nay là do: đối với công ty vừa và nhỏ ở Việt Nam được khái niệm: “Theo quy định tại Điều 3 của Nghị định thì “DNVVN là cơ sở sản xuất, kinh doanh độc lập, đã đăng ký kinh doanh theo pháp luật hiện hành, có vốn đăng ký không quá 10 tỷ đồng hoặc số lao động trung bình hàng năm không quá 300 người” cho thấy đối với một DN nước ngoài thì 10 tỷ đồng chỉ là một công ty siêu nhỏ khi đó chúng ta nên áp dụng theo QĐ nào, hoặc ngược lại, đối với DN. Hơn thế, Việt Nam có vốn trên 10 tỷ lại là một DN có quy mô lớn thì áp dụng QĐ nào là phù hợp. Cho nên, khi một nền kinh tế hội nhập thì không thể có sự phân biệt quy mô vốn của DN trong nước và quy mô vốn của DN nước ngoài, vì chúng ta đều biết các DN nước ngoài khi hoạt động trên lãnh thổ của nước sở tại thì phải tuân thủ các chính sách, luật pháp của

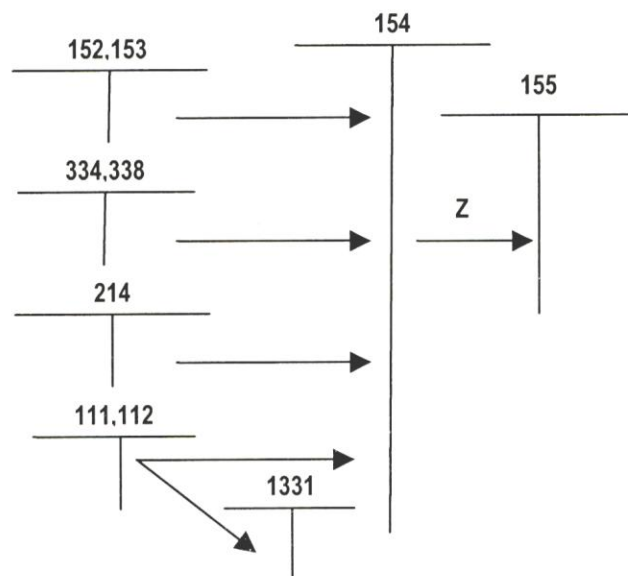
nước sở tại, nên vấn đề này là không phù hợp.

Thứ hai, đối với người thực hiện công việc kế toán thì trở nên lúng túng khi áp dụng hai chế độ kế toán này. Thực tiễn cho thấy, người làm công việc kế toán đã có lúc áp dụng cả hai QĐ trong cùng một kỳ kế toán, dẫn đến các thông tin kinh tế bị sai lệch do không tuân thủ nguyên tắc nhất quán. Đồng thời, trong quá trình áp dụng, người làm công việc kế toán đã không nhận biết được hai QĐ này giống nhau và khác nhau về nội dung và nguyên tắc áp dụng.

Thứ ba, về phương pháp sử dụng hệ thống tài khoản đối với QĐ số 48 đã lược bỏ đi một số tài khoản dẫn đến khó khăn khi phát sinh những nghiệp vụ kinh tế có liên quan tới TK này như: đã bỏ bớt một số tài khoản chi phí

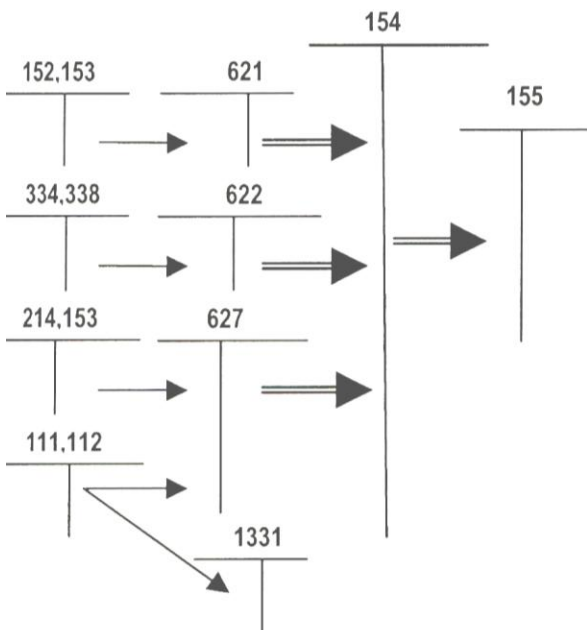
627, 622, 621 ngoài ra một số tài khoản 347, TK 243 và TK8212. TK5117, là không hợp lý vì, đối với DNVVN với mức vốn như quy định hiện nay thì các DN cũng có thể tham ra vào nhiều lĩnh vực kinh doanh nên có các TK về chi phí tính giá thành là cần thiết, để DN có thể theo dõi một cách chi tiết hơn về các khoản chi phí trên từng đối tượng tập hợp. Hiện nay, cho thấy sự bất cập khi tập hợp đối tượng chi phí trong việc tính giá thành đối với các DN đang áp dụng QĐ Số 48. Đồng thời, khi phân bổ chi phí cho từng đối tượng tập hợp tính giá thành thì không thể thực hiện được là do các chi phí được tập hợp trực tiếp vào tài khoản tính giá thành như sơ đồ dưới đây là một căn cứ minh họa.

Sơ đồ minh họa minh họa theo QĐ Số 48:



Từ sơ đồ minh họa cho thấy, các đối tượng chi phí được tập hợp trực tiếp trên TK 154 mà không hạch toán vào các TK chi phí sản xuất, nên qua trình theo dõi chi phí rất khó khăn và không chính xác. Đồng thời nó chỉ phù hợp với DN sản xuất ra một loại sản phẩm, vì không phải phân bổ chi phí sản xuất chung. Nếu đối với DN sản xuất từ hai loại sản phẩm trở lên thì chi phí sản xuất chung được tập hợp vào TK chi phí nào để phân bổ tính giá thành cho từng loại sản phẩm. chúng ta có thể so sánh việc sử dụng QĐ số 15. Việc tập hợp chi phí và tính giá thành qua sơ đồ minh họa dưới đây.

Sơ đồ minh họa theo QĐ Số 15:



So sánh hai sơ đồ trên, thì QĐ số 48 đã bỏ các TK chi phí, còn QĐ Số 15 đã tập hợp chi phí trên TK chi phí rồi sau đó mới kết chuyển vào TK 154. Ở đây cho chúng ta tập hợp chi phí sản xuất chung vào TK 627 rồi mới phân bổ cho từng đối tượng chịu phí. Qua sơ đồ này, DN có thể sản xuất rất nhiều loại sản phẩm trên

cùng một phân xưởng hay cùng một hệ thống thiết bị.

Thứ tư, để thực thi về tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại, thì đối với doanh nghiệp đã gặp khó khăn trong quá trình hạch toán vì ở QĐ Số 48 không thể hiện TK để phản ánh. Trong thực tế thì DNVVN cũng có các khoản *Chênh lệch tạm thời được khấu trừ thông thường phát sinh từ các khoản:*

(1). Chi phí trích trước: Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, Trích trước chi phí lãi vay trả sau - dài hạn (gồm cả lãi trái phiếu trả).

(2). Chi phí khấu hao TSCĐ theo kế toán lớn hơn theo thuế.

(3). Các khoản dự phòng phải trả: Bảo hành sản phẩm, tái cơ cấu DN, đối với các hợp đồng có rủi ro lớn, các khoản dự phòng khác.

và: thuế thu nhập hoãn lại:

Chênh lệch tạm thời phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp: Là các khoản chênh lệch tạm thời làm phát sinh thu nhập chịu thuế khi xác định

thu nhập chịu thuế thu nhập DN trong tương lai khi giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả liên quan được thu hồi hay được thanh toán;

Do vậy, DN thực hiện như thế nào khi có các khoản trên phát sinh, khi đó muốn thực hiện thì phải lấy TK có liên quan nhưng các TK này chỉ có trên bảng hệ

thống TK của QĐ Số 15.

Thứ năm, về một TK doanh thu thì trên Hệ thống TK của QĐ Số 48 không thể hiện như: TK 5117, 5114 và một số TK khác như: TK 343, TK 531, TK 532... đối với TK 531 và TK 532 được thay bằng tiết khoản của TK 521 thực sự không giải quyết được vấn đề về bản chất của phương pháp TK. Mặt khác, vấn đề này đã bó hẹp lại về lĩnh vực công tác kế toán khi lĩnh vực kinh doanh của DN được mở rộng, giả sử DN kinh doanh bất động sản đầu tư thì doanh thu hạch toán vào TK nào? v.v.v.

Trên đây, chỉ nêu ra một số vấn đề khó khăn chủ yếu khi áp dụng theo QĐ số 48, cho thấy, sự thống nhất giữa QĐ số 15 và QĐ số 48 là cần thiết. Từ những tồn tại trên, cần phải có những giải pháp chủ yếu về sự thống nhất giữa QĐ số 15 và QĐ số 48 như sau:

Một là: các DNVVN phải được đưa ra các quy định mang tính định hướng về quy mô sản xuất theo số tương đối nhằm phù hợp với thông lệ quốc tế, không quy định theo vốn đăng ký và số người làm việc mà thay vào đó dựa trên quy trình, công nghệ sản xuất và lĩnh vực kinh doanh, đồng thời, dựa trên loại hình DN hoạt động, nhằm đảm bảo phù hợp với phát triển nền kinh tế. Khi nền kinh tế phát triển thì các DN cần phải tăng quy mô về vốn cũng như về nguồn nhân lực nhằm tăng sức cạnh tranh. Lúc đó quy mô của DN không còn giới hạn cụ thể về vốn, cũng như nguồn nhân lực theo con số mang tính tuyệt đối như hiện nay, đồng thời phù hợp các DN có vốn đầu tư nước ngoài.

Hai là: các chế độ kế toán không nên cụ thể hoá cho từng cho các loại hình hoạt động kinh tế, mà chỉ là hình thức kế toán mở, giảm bớt việc thực hiện các chế độ, thông tư hướng dẫn mà cần hướng tới vận dụng các chuẩn mực kế toán Việt Nam một cách linh hoạt vào các hoạt động kinh doanh. Từ đó, kế toán sẽ trở thành dịch vụ phục vụ chung cho các lĩnh vực kinh doanh mà không đơn thuần chỉ là một công cụ quản lý của Nhà Nước.

Ba là: chế độ kế toán không chỉ là công cụ quản lý nữa mà là một dịch vụ tiện ích cho các DN. Nó sẽ tạo nên các dịch vụ có chất lượng cao, vì ai cũng biết thông tin kinh tế do dịch vụ đưa ra cho nhiều đối tượng sử dụng khác nhau ở nhiều tầng lớp trong xã hội về lợi ích kinh tế khác nhau. Lúc này, sự sống còn của dịch vụ phụ thuộc vào tính trung thực, hợp lý của thông tin kinh tế trên báo cáo tài chính và uy tín trên thương trường khi mang lại độ tin cậy cao cho người sử dụng. Đồng thời, sự ra đời các dịch vụ sẽ tạo nên sự cạnh tranh, đó là sự thúc đẩy phát triển về loại hình dịch vụ này.

Bốn là: về phương pháp TK cần phải thống nhất lại và chỉ sử dụng chung nhất một hệ thống TK có thể áp dụng chung cho các loại hình DN trong mọi lĩnh vực kinh doanh. Không nhất thiết phải đưa ra từng chế độ kế toán để áp dụng cho từng loại hình DN hay từng lĩnh vực kinh doanh làm tăng thêm tính phức tạp trong quá trình áp dụng vào công việc kế toán.

Năm là: xét trên góc độ tổng

thể thì QĐ số 15 có thể áp dụng cho tất cả các DN dù là DNVVN hay là những tập đoàn, công ty mẹ - con, DN có quy mô lớn. Cho thấy việc thống nhất giữa hai QĐ này là cần thiết, tránh có sự nhầm lẫn khi áp dụng giữa hai QĐ trên. Xét về bản chất thì hệ thống TK dùng để phân loại các chỉ tiêu kinh tế theo một trình tự nào đó mang tính logic và khoa học. Vì vậy, không nên thay đổi một số - số hiệu TK trong bảng hệ thống TK của QĐ số 48 hay giảm bớt một số TK, để đảm bảo tính đầy đủ của bảng hệ thống TK đã được xây dựng hoàn thiện qua một chuỗi thời gian dài nhằm phù hợp với phát triển nền kinh tế hiện nay.

Sáu là: các mẫu biểu báo cáo tài chính (BCTC) phải thống nhất với nhau trong cùng một hệ thống BCTC nhằm đảm bảo tính nhất quán cho tất cả các DN. Xây dựng một hệ thống BCTC mang tính bao quát, chung nhất khi đó tùy thuộc vào đặc thù của các DN dựa trên mẫu biểu BCTC chung đó để vận dụng một cách linh hoạt.

Bảy là: hình thức kế toán, sổ sách và phương pháp kế toán cần được chuẩn hoá theo CMKT Việt Nam và Luật Kế toán đã ban hành. Đồng thời, hướng người làm công tác kế toán cũng như sinh viên về sự chuẩn tắc khi vận dụng CMKT một cách đồng bộ. Không nên cụ thể hoá các chế độ kế toán hay thông tư cho từng đối tượng cụ thể khi đó sẽ làm mất tính nhất quán, đồng thời, không phù hợp với yêu cầu có thể so sánh được của các DN cùng ngành sản xuất với nhau.

Như vậy, để kế toán trở thành một dịch vụ chất lượng cao trong bối cảnh hiện nay và không chỉ là thuần túy kế toán là công cụ quản lý thì cần phải giảm bớt quá trình chi tiết hoá về các chế độ kế toán. Đồng thời, không nên áp đặt cứng nhắc bởi các tính chất áp đặt của các chế độ kế toán mang tính phiến diện cho bất cứ lĩnh vực kinh doanh nào hay cho bất cứ loại hình DN dù có quy mô to hay nhỏ. Để bớt đi áp lực từ các cơ quan quản lý đối với công tác kế toán thì chúng ta phải xây dựng một chính sách, một chế độ kế toán sao cho mang tính định hướng hơn là áp đặt chi tiết hoá cho bất cứ một lĩnh vực kinh doanh nào.

Tiến tới, một nền kinh tế hội nhập thì kế toán không còn nằm trong phạm vi của một quốc gia nữa mà có thể vượt ra ngoài các nước, đồng thời, kế toán mang tính chất chung nhất cho các quốc gia không còn ranh giới kế toán giữa các nước với nhau. Các quốc gia có thể sử dụng các BCTC của nhau và đảm bảo về chất lượng thông tin kinh tế trên BCTC. ■

Tài liệu tham khảo

- 1, Số hiệu và tên chuẩn mực: CM số 01, số 05, CM số 14, CM số 16, CM số 18, CM số 23, CM số 26, CM số 11, CM số 19, CM số 30, Luật Kế toán số 03/2003/QH11 ngày 17/6/2003.
- 3, Chế độ Kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa. Số: 48/2006/QĐ-BTC.
- 4, Chế độ Kế toán doanh nghiệp. Số: 15/2006/QĐ-BTC