



TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HCM

KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN

BỘ MÔN:

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

TÊN TIỂU LUẬN:

KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT KINH DOANH



Nhóm: **15 & 20**

Lớp HP: **212700101**

Giảng viên hướng dẫn: **Th.s Trịnh Quốc Hùng**

Tp. HCM, tháng 01, năm 2011

TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP TP.HCM
KHOA KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN

oOo

BỘ MÔN:

NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN

TÊN TIỂU LUẬN:

KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP
SẢN XUẤT KINH DOANH

DANH SÁCH THÀNH VIÊN NHÓM 15:

STT	Họ và tên	MSSV
1	Nguyễn Thị Bích Đào (nhóm trưởng)	09079401
2	Đỗ Mỹ Linh	09074151
3	Bùi Thị Minh Nguyệt	09074791
4	Mao Mỹ Phụng	09089681
5	Nguyễn Thị Thơm	09072671
6	Đặng Thị Cẩm Thúy	09087731

DANH SÁCH THÀNH VIÊN NHÓM 20:

STT	Họ và tên	MSSV
1	Trần Mỹ Linh (nhóm trưởng)	10014855
2	Tôn Thị Hồng Như	08105861
3	Lê Thị ngọc Quỳnh	10216051
4	Bùi Thế Mạnh Trường	09022115
5	Nguyễn Thị Tường Vy	09023995

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU	1
NỘI DUNG	2
1. Khái niệm.....	2
1.1. Kế toán	2
1.2. Kế toán trong doanh nghiệp sản xuất kinh doanh	2
1.3. Hệ thống kế toán doanh nghiệp ở Việt Nam.....	2
2. Hệ thống kế toán doanh nghiệp Việt Nam.....	3
2.1. Nền tảng của chế độ kế toán	3
2.1.1.VAS 1995	3
2.1.2. Quy định 1141	4
2.2.Các chế độ kế toán cho doanh nghiệp	5
2.2.1.Doanh nghiệp Nhà nước (SOE)	5
2.2.2 Doanh nghiệp vừa và nhỏ (SME).....	7
2.2.3. Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	15
2.2.3.1 Quy định tại Thông tư số 60 TC/CĐKT	15
2.2.3.2 Về hệ thống chế độ kế toán áp dụng.....	16
2.2.3.3. Về thực hiện công tác kế toán	17
2.2.3.4. Về đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán.....	17
2.2.3.5.Về ngôn ngữ trong ghi chép kế toán.....	18
2.2.3.6. Trường hợp áp dụng Hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam, doanh nghiệp, tổ chức được quyền và có trách nhiệm sau.....	18
2.2.3.7. Về thời điểm chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam	18
2.2.3.8. Thủ tục đăng ký chế độ kế toán áp dụng	19

2.2.3.9. Bộ Tài chính yêu cầu các doanh nghiệp, tổ chức phải có những biện pháp tích cực để chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam	20
2.2.4. Hợp tác xã (HTX).....	24
2.2.4.1. Nội dung đối tượng điều chỉnh không còn phù hợp.....	25
2.2.4.2. Hệ thống tài khoản và chứng từ còn thiếu về số lượng và nội dung	25
2.2.4.3. Hình thức ghi sổ kế toán chưa đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin kế toán	26
2.2.4.4. Chưa đáp ứng được nhu cầu hội nhập và xu hướng phát triển	26
2.2.5. Hộ kinh doanh	28
2.2.6. Doanh nghiệp xây lắp	30
3.Kế toán một số tổ chức kinh doanh đặc thù.....	31
3.1. Công ty mẹ	31
3.1.1 Tổng công ty ở Việt Nam.....	31
3.1.2 Hoạch toán kế toán công ty mẹ	40
3.2 Một số tổ chức kinh doanh khác	40
4. So sánh chế độ kế toán SOE và doanh nghiệp ngoài quốc doanh	40
4.1. Hệ thống báo cáo tài chính.....	40
4.2 Bảng cân đối kế toán.....	44
4.3. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	52
4.4. Thuyết minh báo cáo tài chính	53
5. Giải pháp trong tương lai	58
KẾT LUẬN.....	60
TÀI LIỆU THAM KHẢO	61

LỜI MỞ ĐẦU

Trong những năm gần đây, cùng với sự phát triển của nền kinh tế thế giới, nền kinh tế Việt nam không ngừng phát triển và đã được nhiều thành tựu nhất định.

Các doanh nghiệp có quyền chủ động và tự chịu trách nhiệm về hoạt động sản xuất kinh doanh của mình. Các doanh nghiệp có vai trò mới, vị trí mới và cơ chế hoạt động mới trong nền kinh tế thị trường. Để thoả mãn yêu cầu mới của cơ chế quản lý, hệ thống kế toán ở Việt nam đã có những cải cách và chuyển đổi quan trọng vì vậy phân tích tình hình tài chính là công cụ chủ yếu để điều hành và quản lý các hoạt động kinh tế trong doanh nghiệp nhằm đạt được kế hoạch mà doanh nghiệp đã đề ra, giúp cán bộ quản lý giải quyết đúng đắn kết quả thực hiện nhiệm vụ, thấy được nguyên nhân chủ quan và khách quan làm ảnh hưởng đến quá trình hoạt động kinh doanh

Hơn nữa, trong bối cảnh của nền kinh tế hiện nay, để kinh doanh ngày càng có hiệu quả, tồn tại bền vững trong nền kinh tế thị trường thì mỗi doanh nghiệp phải xây dựng phương hướng, chiến lược kinh doanh và mục tiêu trong tương lai. Đứng trước hàng loạt chiến lược đặt ra, doanh nghiệp đồng thời phải đối diện với những rủi ro. Bên cạnh đó một doanh nghiệp không thể thiếu thông tin kế toán, một phần quan trọng và cần thiết đối với các nhà quản lý. Bất kỳ nhà quản lý nào trong bất kỳ doanh nghiệp nào từ một tổng công ty lớn đến một cửa hàng kinh doanh hộ gia đình đều phải dựa vào thông tin của kế toán để quản lý, điều hành, kiểm soát và ra quyết định kinh tế.

Công tác kế toán có ý nghĩa quan trọng và thiết thực. Một trong những biện pháp lâu dài để nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chính vì thế, **“Kế toán doanh nghiệp sản xuất Việt Nam”** là một đề tài có ý nghĩa thiết thực, chúng em cần tìm hiểu thêm để nắm vững kiến thức và áp dụng vào thực tế trong công việc tương lai.

NỘI DUNG

1. Khái niệm

1.1. Kế toán

Theo tinh thần của kế toán quốc tế, kế toán được định nghĩa là hệ thống thông tin và kiểm tra dùng để đo lường hoặc phản ánh, xử lý và truyền đạt những thông tin về tài chính, kết quả kinh doanh và các luồng tiền tạo ra của một đơn vị kinh tế.

Theo quan điểm nêu trong Luật kế toán của Việt Nam, định nghĩa kế toán được trình bày ở điều 4 như sau: Kế toán là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động.

Theo điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước Việt Nam thì kế toán được xem là việc ghi chép, tính toán bằng con số dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động, chủ yếu dưới hình thức giá trị để phản ánh kiểm tra tình hình vận động của các loại tài sản, quá trình và kết quả sản xuất kinh doanh, sử dụng vốn của Nhà nước, cũng như của từng tổ chức, xí nghiệp.

1.2. Kế toán trong doanh nghiệp sản xuất kinh doanh

Là các chế độ kế toán doanh nghiệp không trong lĩnh vực tài chính và ngân hàng có nghĩa là các chế độ kế toán và hệ thống tài khoản kế toán được sử dụng và áp dụng trong doanh nghiệp đang hoạt động trong thành phần, ngành nghề, hình thức đầu tư, pháp lý khác nhau.

1.3. Hệ thống kế toán doanh nghiệp ở Việt Nam

Các chế độ kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh được quy định trong Quyết định 1141/TC/QĐ-CĐKT, ngày 1/11/1995, hay “VAS 1995” và Quyết định này là chế độ kế toán chủ đạo xuyên suốt cho toàn bộ doanh nghiệp sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên, hiện nay các chế độ kế toán đã có nhiều sửa đổi và bổ sung.

2. Hệ thống kế toán doanh nghiệp Việt Nam

2.1. Nền tảng của chế độ kế toán

2.1.1. VAS 1995

Chế độ kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh đã có rất nhiều thay đổi, bổ sung. Quyết định 1141/TC/QĐ-CĐKT, ngày 1-11-1995, hay “VAS 1995” là chế độ kế toán chủ đạo xuyên suốt cho toàn bộ doanh nghiệp sản xuất kinh doanh.

VAS 1995 là nền tảng cho các chế độ kế toán của các ngành và của các khu vực kinh tế, ví dụ như doanh nghiệp vừa và nhỏ, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, doanh nghiệp xây lắp. Chế độ kế toán này áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp, bao gồm doanh nghiệp quốc doanh lẫn doanh nghiệp ngoài quốc doanh.

Tuy nhiên, đến năm 2001, Quyết định 144 sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ quy định rằng VAS 1995 áp dụng cho:

- Công ty chứng khoán cổ phần
- Công ty có cơ cấu và hoạt động kinh doanh lớn và phức tạp
- Công ty niêm yết
- SOE chuyển đổi thành công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên
- SOE

Những doanh nghiệp nào không được nêu ở trên sẽ áp dụng chế độ kế toán cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ theo Quyết định 1177 năm 1996 và sửa đổi, bổ sung Quyết định 144 năm 2001. Đây là một ví dụ nữa về sự không nhất quán trong hệ thống các chế độ kế toán của Việt Nam. Những văn bản pháp luật sau này không nhất quán với văn bản ban hành trước đó.

VAS 1995 quy định:

- Hệ thống tài khoản kế toán và giải thích nội dung, kết cấu phương pháp ghi chép các tài khoản kế toán.
- Báo cáo tài chính, và các quy định về nội dung, phương pháp lập báo cáo tài chính
- Sổ sách kế toán
- Chứng từ kế toán

VAS 1995 liệt kê các bút toán cho từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh chứ không quy định các nguyên tắc kế toán cơ bản để lập báo cáo tài chính trung thực và hợp lý.

Phương pháp này có thể là do những hạn chế và năng lực của kế toán viên Việt Nam thời điểm này. Nhiều nhân viên kế toán của các doanh nghiệp Việt Nam, kể cả doanh nghiệp nhà nước lẫn các doanh nghiệp tư nhân, chưa nắm chắc các nguyên lý kế toán. Ở đây phần nào có thể nhận thấy xu hướng muốn kiểm soát vi mô trong hệ thống kế toán Việt Nam VN GAAP (hay còn gọi là quan điểm kiểm soát) mà quan điểm này xuất phát từ việc nhằm giảm thiểu những sai sót kế toán mà kế toán viên và người ghi chép sổ sách không đủ kinh nghiệm có thể mắc phải.

Khi ngành kế toán phát triển hơn càng có nhiều kế toán viên được đào tạo bài bản làm việc cho các doanh nghiệp Việt Nam, thì khả năng có một bước chuyển biến quan trọng trong quan điểm kế toán Việt Nam tiến gần với quan điểm của IFRS là có thể xảy ra. Khi đó hệ thống kế toán sẽ chỉ là những hướng dẫn chứ không còn những chỉ dẫn chi tiết từng nghiệp vụ kế toán. Đây là vấn đề chuyển đổi. Biện pháp lâu dài là tăng cường năng lực kế toán của đội ngũ kế toán viên, khi đó tinh thần của IFRS sẽ thấm thấu vào VN GAAP.

VAS 1995 quy định hệ thống tài khoản kế toán. Hệ thống tài khoản này được sửa đổi, bổ sung gần đây nhất trong Thông Tư số 23/2005/TT-BTC, ngày 30-03-2005, hướng dẫn 6 chuẩn mức (đợt 3) hệ thống tài khoản kế toán của VAS 1995 khá cứng nhắc, phân thành 9 loại tài khoản. Mỗi loại tài khoản bao gồm 1 số những tài khoản cấp dưới bao gồm tài khoản "cấp 1" "cấp 2". Các doanh nghiệp được cho phép mở tài khoản "cấp 3".

Doanh nghiệp áp dụng không được phép sửa đổi các tài khoản "cấp 1" "cấp 2", trừ khi những sửa đổi đó được chấp nhận bởi Bộ Tài Chính.

2.1.2. Quy định 1141

Quy định 1141 quy định biểu mẫu báo cáo tài chính bao gồm các biểu mẫu về bản cân đối kế toán báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, và thuyết minh báo cáo tài chính. Trong thực tế, báo cáo lưu chuyển tiền tệ không bắt buộc với các doanh nghiệp (SOE và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước

ngoài). Báo cáo lưu chuyển tiền tệ chỉ trở nên bắt buộc đối với các doanh nghiệp kể từ khi chuẩn mực VAS 24 "Báo cáo lưu chuyển tiền tệ" đợt 2 được ban hành. Trên thực tế nhiều SOE không tuân thủ yêu cầu này.

Có 4 loại sổ kế toán:

- Nhật ký chung
- Nhật ký sổ cái
- Nhật ký chứng từ ghi sổ
- Nhật ký chứng từ

Quyết định cũng quy định bắt buộc và tùy chọn đối với một số hình thức chứng từ kế toán.

2.2.Các chế độ kế toán cho doanh nghiệp

2.2.1.Doanh nghiệp Nhà nước (SOE)

Mặc dù việc duy trì nền kinh tế nhiều thành phần vẫn được thực hiện trong suốt hơn 15 năm, SOE vẫn giữ 1 phần quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Từ năm 2001 – 2005, SOE vẫn đóng góp 30% GDP, 56,6% vốn đầu tư, 28,9% GTSX công nghiệp và 36,6% tín dụng. Từ năm 2006 -2009 thì SOE đóng góp 44,6% vốn đầu tư, 30,9% tín dụng, 19% GTSX công nghiệp và 27,8% GDP. Mặc dù có sự bảo hộ của Chính phủ trong tình trạng lỗ hoặc không có lãi, và nợ của các doanh nghiệp này ước tính chiếm gần một nửa GDP.

Theo số liệu của các cơ quan hữu quan, đến cuối năm 2005, có 5.000 SOE ở nước ta, tạo ra khoảng 30% GDP và 15% việc làm phi nông nghiệp, nhưng lại chiếm gần 50% tổng số dư nợ tín dụng của các ngân hàng trong nước. Xét về hiệu quả kinh tế – xã hội, đây thực sự là vấn đề đáng lưu ý. Tỷ lệ nợ xấu của khu vực này *lại đang có chiều hướng gia tăng* (8 tháng đầu năm 2005 là 3,08% so với cùng kỳ năm 2004 là 2,41% và năm 2003 là 2,72%). Những vướng mắc từ việc thu hồi nợ đối với SOE là một bài toán rất nan giải trong suốt thời kỳ đổi mới. Điều đáng lưu ý là, nhóm doanh nghiệp nhà nước “*hoạt động yếu kém nhất*” theo phân loại dựa trên mức lợi nhuận và mức nợ lại bao gồm tất cả các loại hình doanh nghiệp lớn,

vừa và nhỏ. Rõ ràng là, quy mô không phải là nguyên nhân chủ yếu dẫn đến thực trạng như trên của doanh nghiệp nhà nước.

Nhằm mục đích nâng cao vai trò nòng cốt của SOE trong nền kinh tế quốc dân, Chính phủ đã có cơ cấu lại SOE thông qua chương trình cổ phần hóa. Việc cải cách lại SOE ảnh hưởng đến các quy định kế toán cho SOE nói riêng và các doanh nghiệp khác nói chung.

Từ năm 1992 đến hết năm 2004 đã cổ phần hóa được 2.242 SOE, chiếm 8,2% tổng số vốn của SOE, nhà nước chiếm 46,5% vốn điều lệ, công nhân viên trong doanh nghiệp chiếm 38,1%, ngoài doanh nghiệp chiếm 15,4% vốn điều lệ. Riêng 10 tháng của năm 2005, đã cổ phần hóa được 400 doanh nghiệp nhà nước. Tại Hà Nội, bình quân của 86 doanh nghiệp đã cổ phần hóa tăng doanh thu tới 1,5 lần. Vốn nhà nước được bảo toàn và tiếp tục tăng. SOE hoạt động theo Luật doanh nghiệp nhà nước số 14/2003/QH11, ngày 26-11-2003. Luật quy định các loại hình SOE khác nhau:

- Doanh nghiệp nhà nước (100% sở hữu Nhà nước)
- Công ty cổ phần Nhà nước
- Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên
- Công ty trách nhiệm hữu hạn Nhà nước

Các công ty không phải là SOE (gồm công ty cổ phần Nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên, công ty trách nhiệm hữu hạn Nhà nước) chịu sự điều chỉnh của Luật doanh nghiệp số 13/QH10 ngày 12-6-1999.

Các công ty Nhà nước chịu sự điều chỉnh về chế độ quản lý tài chính trong Nghị định 199 năm 2004. Chế độ quản lý tài chính quy định các loại doanh thu, chi phí, cách thức phân chia lợi nhuận và phân bổ ngân sách của các công ty Nhà nước.

Chế độ kế toán áp dụng cho các SOE (được hiểu là tất cả các loại hình doanh nghiệp Nhà nước) được qui định trong Quyết định 1141 và những văn bản sửa đổi và bổ sung. Chuẩn mực kế toán Việt Nam và các thông tư hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán do Bộ tài chính ban hành áp dụng cho tất cả các SOE.

Quyết định 167 năm 2000 quy định chế độ báo cáo tài chính cho cá SOE. Thông tư 89 năm 2002 và Thông tư 105 năm 2003, Thông tư 23 năm 2005 hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực kế toán, bảng cân đối kế toán và các báo cáo kết quả kinh doanh cho các SOE.

Bảng 1 : Văn bản quy định các chế độ kế toán cho các SOE

Chế độ quản lý tài chính	Chế độ kế toán				Chế độ báo cáo tài chính
Nghị định 199/NĐ-CP ngày 3-12-2004	Quyết định 1141-TC/QĐ/CĐKT ngày 1-11-1995, hệ thống kế toán doanh nghiệp	Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9-10-2002, hướng dẫn về 4 VAS (Đợt 1)	Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4-11-2003 hướng dẫn về 6 VAS (Đợt 2)	Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30-3-2005 hướng dẫn về 6 VAS (Đợt 3)	Quyết định 167/2000/QĐ-BTC ngày 25-10-2000 sửa đổi, bổ sung báo cáo tài chính

2.2.2 Doanh nghiệp vừa và nhỏ (SME)

Các doanh nghiệp vừa và nhỏ giữ một phần quan trọng trong khối kinh tế tư nhân và ước lượng chiếm 80% trong tổng số các doanh nghiệp đang hoạt động tại Việt Nam. Trong chương trình hành động của Chính phủ tới năm 2010, trung tâm giao dịch chứng khoán Hà Nội được xây dựng là nhằm vào các SME. SME ngày trở thành một bộ phận quan trọng trong chiến lược kinh tế của Việt Nam.

Mặc dù không phủ nhận tiềm năng phát triển của các SME, nhưng các quy định về kế toán cho SME vẫn chưa được chú trọng một cách thỏa đáng. Thực tế khái niệm về SME trong các chế độ kế toán cho các SME và trong luật doanh nghiệp không nhất quán với nhau.

Nghị định 90/2001/NĐ-CP, ngày 23-11-2001 định nghĩa một SME là một doanh nghiệp hoạt động có giấy phép đăng ký kinh doanh, vốn phát định nhỏ hơn

10 tỷ VNĐ và số người lao động hàng năm ít hơn 300 người. Theo định nghĩa này của nghị định 90, tất cả các doanh nghiệp được thành lập theo luật doanh nghiệp năm 1999 hoặc luật doanh nghiệp nhà nước năm 2003 hoặc luật hợp tác xã năm 2003, hội đủ các tiêu chí về vốn pháp định và số người lao động được gọi là SME.

Trong khi đó quyết định 1177/TC/QĐ/CĐKT, ngày 23-12-1996, chế độ kế toán cho SME (sửa đổi bổ sung trong quyết định 144/2001/QĐ-BTC, ngày 21-12-2001) thì khái niệm SME hoàn toàn khác.

Theo quyết định 1177 và quyết định 144, SME được định nghĩa là:

- Công ty trách nhiệm hữu hạn
- Công ty cổ phần
- Công ty hợp danh
- Doanh nghiệp tư nhân
- Hợp tác xã (ngoại trừ hoạt động trong các lĩnh vực nông nghiệp và ngân hàng)

Theo quyết định 1177 và quyết định 144, SME theo đúng nghĩa là bất cứ một doanh nghiệp nào không phải là SOE. Theo thông lệ quốc tế, bất cứ một hình thức tổ chức nào như trên có thể là doanh nghiệp có quy mô lớn hoặc doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ.

Gần đây nhất Bộ tài chính đã ra quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14 /9 / 2006 về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ được xây dựng trên nguyên tắc thỏa mãn và cập nhật các điều kiện mới nhất của nền kinh tế thị trường ở Việt Nam, tuân thủ chuẩn mực kế toán Việt Nam, phù hợp với nguyên tắc và thông lệ có tính phổ biến về kế toán của các nước có nền kinh tế thị trường phát triển, căn cứ theo Nghị định số 90/2001/NĐ-CP ngày 23/11/2001 của Chính phủ về trợ giúp phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, thay thế Quyết định số 1177 TC/QĐ/CĐKT ngày 23/12/1996 của Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành “Chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ” và Quyết định số 144/2001/QĐ-BTC ngày 21/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc "Bổ sung, sửa đổi chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ ban hành theo Quyết định số 1177 TC/QĐ/CĐKT".

Quy định "Chế độ kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa" áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước, bao gồm: Công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH), công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân và hợp tác xã. Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa không áp dụng cho DNNN, công ty TNHH Nhà nước một thành viên, công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán, hợp tác xã nông nghiệp và hợp tác xã tín dụng.

Các nước EU định nghĩa tổng hợp các tiêu chí để phân loại các doanh nghiệp thành rất nhỏ, nhỏ và vừa như sau:

Bảng 2: Phân loại doanh nghiệp rất nhỏ, nhỏ và vừa

Tiêu chí	Vừa	Nhỏ	Rất nhỏ
Số lượng lao động tối đa	250	50	10
Tổng doanh thu tối đa (triệu đôla Mỹ)	50	-	-
Tổng tài sản tối đa (triệu đôla Mỹ)	43	10	2

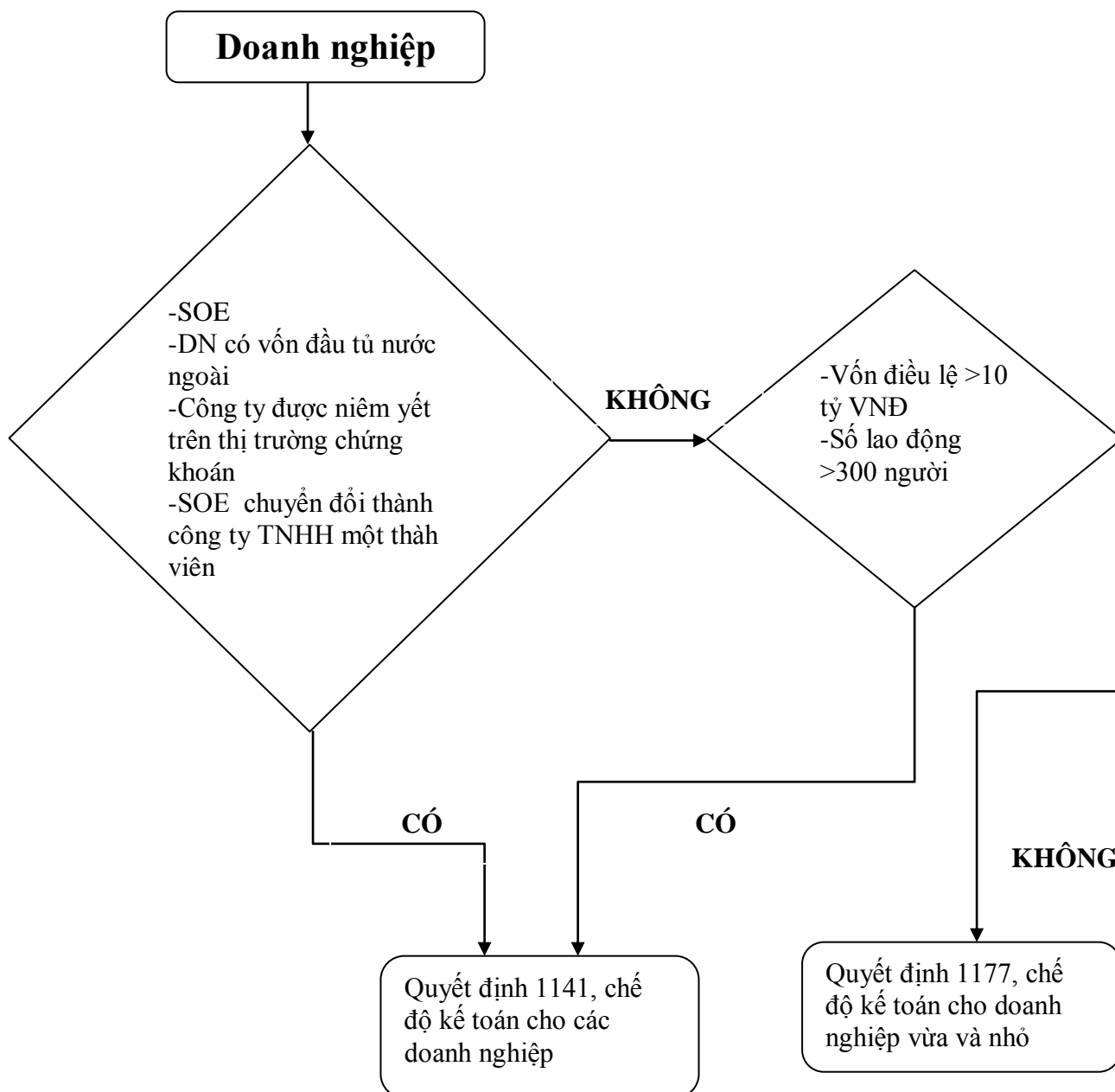
Không nhất quán trong định nghĩa SME giữa quyết định 48/2006, quyết định 144/2001 và nghị định 90 có thể do thực tế giai đoạn trước hầu hết các doanh nghiệp ngoài quốc doanh là các doanh nghiệp cỡ vừa và nhỏ. Trong việc phân loại doanh nghiệp, các nhà ban hành chế độ kế toán đã chú trọng vào quyền sở hữu doanh nghiệp hơn là mục đích hoạt động của doanh nghiệp, do đó các chế độ kế toán cũng bị ảnh hưởng theo quan điểm này.

Không nhất quán trong định nghĩa thật sự làm doanh nghiệp phân vân khi lựa chọn chế độ kế toán phù hợp. **Hình 1** có thể giúp ta nhận biết doanh nghiệp loại nào thì nên áp dụng chế độ kế toán nào.

Do không nhất quán trong hướng dẫn thực hiện các chế độ kế toán nên chế độ kế toán áp dụng cho SME vẫn còn rất mơ hồ. Ví dụ như, các chuẩn mực của Việt Nam được ban hành trong Đợt 1, 2, 3, 4 và 5 quy định các chuẩn mực này áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp.

- Quyết định 149/2001/QĐ-BTC ban hành 4 chuẩn mực kế toán(Đợt 1)
- Quyết định 165/20001/QĐ-BTC ban hành 6 chuẩn mực kế toán(Đợt 2)
- Quyết định 2334/2003/QĐ-BTC ban hành 6 chuẩn mực kế toán(Đợt 3)
- Quyết định 12/2005/QĐ-BTC ban hành 6 chuẩn mực kế toán(Đợt 4)
- Quyết định 100/2005/QĐ-BTC ban hành 4 chuẩn mực kế toán(Đợt 5)

Hình 1 :Sơ đồ cây chế độ kế toán cho các doanh nghiệp phân loại theo quy mô



Tuy nhiên, theo thông tư 89/2002/TT-BTC hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực kế toán đợt 1 quy định rằng thông tư này không áp dụng cho các doanh nghiệp áp dụng chế độ kế toán được quy định trong Quyết định 1177 và Quyết định 144.

Như vậy, thông tư hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán đợt 1 không áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ trong khi chuẩn mực kế toán đợt 1 vẫn áp dụng cho các doanh nghiệp bao gồm cả doanh nghiệp vừa và nhỏ.

Thực tế các chuẩn mực kế toán quốc tế IFRS được áp dụng khi lập báo cáo tài chính cho các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán. SME có thể không hội đủ vấn đề kế toán để áp dụng toàn toàn bộ các yêu cầu về trình bày cũng như các phương pháp kế toán quy định trong IFRS. Thông thường SME không niêm yết trên thị trường chứng khoán và không được các nhà đầu tư quan tâm mấy. Do vậy, việc các SME phải lập đủ các báo cáo tài chính theo chuẩn tắc có thể không mang lại nhiều lợi ích cho bản thân doanh nghiệp đó. Đa phần, thuế và các chủ nợ là đối tượng sử dụng báo cáo tài chính của SME.

Trong tổ chức bộ máy kế toán (**điều 48- Luật Kế toán**) phần lớn các doanh nghiệp vừa và nhỏ thuộc thành phần kinh tế ngoài quốc doanh chưa chú trọng đến bộ máy kế toán; không tuân thủ các quy định tại điều 49, điều 50, điều 51, điều 52 - Luật kế toán về trách nhiệm, về tiêu chuẩn... một số doanh nghiệp mới thành lập hay các doanh nghiệp nhỏ còn vi phạm nhiều về các quy định về tiêu chuẩn kế toán trưởng, quy định về tổ chức bộ máy kế toán. Nhiều doanh nghiệp thuê kế toán trưởng hay sử dụng kế toán trưởng chưa đủ điều kiện, tiêu chuẩn kế toán trưởng, bên cạnh đó nhiều công ty vẫn chưa có tổ chức kế toán trong doanh nghiệp, khiến cho việc kiểm tra gặp nhiều khó khăn cũng như chậm trễ, vi phạm các quy định trong luật kế toán.

Trên thực tế, nhiều quốc gia cho phép một số ngành nghề kinh doanh nhất định được miễn áp dụng các chuẩn mực kế toán. Ví dụ ở Canada, Niu Dilân, Anh và Mỹ cho phép một số tổ chức là các công ty có quy mô nhỏ hoặc các công ty không niêm yết được miễn trừ áp dụng các chuẩn mực kế toán. Ví dụ như, Chuẩn mực FASB 126 cho phép “miễn trừ chuẩn mực trình bày các công cụ tài chính” đối với

các công ty không niêm yết. Hội đồng chuẩn mực kế toán (ASB) Anh quy định một số chuẩn mực báo cáo tài chính đặc thù áp dụng cho các doanh nghiệp nhỏ.

Năm 2000, Hội nghị Liên Hiệp Quốc về Thương mại và Phát triển thảo luận các chuẩn mực kế toán và báo cáo tài chính quốc tế, đề cập đến việc soạn thảo bộ chuẩn mực kế toán cho SME.

Hội nghị đề xuất ba cấp độ lập báo cáo tài chính của SME:

- Cấp 1 (áp dụng toàn bộ IFRS): các doanh nghiệp phát hành chứng khoán, các tổ chức tài chính, ngân hàng và các tổ chức thu hút nhiều sự quan tâm của nhà đầu tư sẽ áp dụng hệ thống chuẩn mực IFRS.
- Cấp 2 (áp dụng một phần IFRS): các SME có quy mô nhỏ hơn, có đội ngũ kế toán viên lành nghề sẽ áp dụng hệ thống chuẩn mực phiên bản IFRS.
- Cấp 3 (áp dụng phương pháp kế toán phát sinh đơn thuần): các doanh nghiệp nhỏ hơn hoặc các doanh nghiệp mới thành lập áp dụng phương pháp kế toán phát sinh đơn thuần, hệ thống tài khoản giản đơn và mẫu biểu báo cáo tài chính.

Trên thực tế, chế độ kế toán cho SME ở Việt Nam tương cấp III ở trên nghĩa là áp dụng phương pháp kế toán phát sinh đơn thuần. Theo quyết định 1177, các doanh nghiệp nhỏ không phải yêu cầu trình bày chi tiết bằng các doanh nghiệp quy mô lớn.

Bảng 3: Các văn bản quy định chế độ kế toán cho SME

Ngày ban hành	Văn bản	Nội dung
14-09-2006	Quyết định 48/2006/QĐ-BTC	Chế độ kế toán áp dụng cho các SME
21-12-2001	Quyết định 144/2001/QĐ-BTC	Sửa đổi quyết định 1177, Chế độ kế toán áp dụng cho các SME
23-12-1996	Quyết định 1177/TC/QĐ/CĐKT	Chế độ kế toán áp dụng cho các SME

Một số quy định về Chế độ Kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa theo quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14-9-2006:

- Chế độ kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa không áp dụng cho doanh nghiệp Nhà nước (DNNN), công ty TNHH nhà nước 1 thành viên, công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán, hợp tác xã nông nghiệp và hợp tác xã tín dụng.
- Các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa là công ty con sẽ thực hiện chế độ kế toán theo quy định của công ty mẹ.
- Các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa thuộc lĩnh vực đặc thù như: Điện lực, dầu khí, bảo hiểm, chứng khoán... được áp dụng chế độ kế toán đặc thù do Bộ Tài chính ban hành hoặc chấp thuận cho ngành ban hành.(điều 3, QĐ 48/2006)
- “Chế độ kế toán Doanh nghiệp nhỏ và vừa” áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước, bao gồm: Công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH), công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân và hợp tác xã.
- Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa không áp dụng cho DNNN, công ty TNHH Nhà nước 1 thành viên, công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán, hợp tác xã nông nghiệp và hợp tác xã tín dụng.
- Chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa được xây dựng trên cơ sở áp dụng đầy đủ 7 chuẩn mực kế toán (CM 01, 05,14, 16,18,23,26) thông dụng, áp dụng không đầy đủ 12 chuẩn mực kế toán (CM 02,03,04, 06, 07, 08,10,15,17,21,29) và không áp dụng 7 chuẩn mực kế toán(CM 11,19, 22, 25, 27, 28, 30) do không phát sinh ở doanh nghiệp nhỏ và vừa hoặc do quá phức tạp không phù hợp với doanh nghiệp nhỏ và vừa
- Đơn vị tiền tệ là đồng Việt Nam
- Kỳ kế toán áp dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa là kỳ kế toán năm
- Doanh nghiệp nhỏ và vừa phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:
 - Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính.
 - Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

- hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp.
- Chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp.
 - Xảy ra hỏa hoạn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường khác.
 - Đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.
 - Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.
- Nội dung công khai báo cáo tài chính của doanh nghiệp nhỏ và vừa gồm:
 - Tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu.
 - Trích lập và sử dụng các quỹ.
 - Kết quả hoạt động kinh doanh
 - Thu nhập của người lao động
 - Loại tài liệu kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa phải lưu trữ, gồm:
 - Chứng từ kế toán.
 - Sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp.
 - Báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị.
 - Tài liệu khác có liên quan đến kế toán như: Các loại hợp đồng; Quyết định bổ sung vốn từ lợi nhuận, phân phối các quỹ từ lợi nhuận; Quyết định miễn giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế; Báo cáo kết quả kiểm kê và đánh giá tài sản; Các tài liệu liên quan đến kiểm tra, thanh tra, kiểm toán; Các tài liệu liên quan đến giải thể, phá sản, chia, tách, sáp nhập, chấm dứt hoạt động, chuyển đổi hình thức sở hữu; Biên bản tiêu hủy tài liệu kế toán và các tài liệu khác có liên quan đến kế toán.
 - Khi thành lập doanh nghiệp nhỏ và vừa phải bố trí ngay người làm kế toán trưởng hoặc phụ trách kế toán.
 - Hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa bao gồm các Tài khoản cấp 1, Tài khoản cấp 2, tài khoản trong Bảng cân đối kế toán và tài khoản ngoài Bảng cân đối kế toán theo quy định trong chế độ kế toán này.
 - Báo cáo tài chính quy định cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa bao gồm:
 - Báo cáo bắt buộc(Bảng Cân đối kế toán, Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh, Bản Thuyết minh báo cáo tài chính, Bảng Cân đối tài khoản).

- Báo cáo không bắt buộc mà khuyến khích lập: Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ.
- Chứng từ kế toán ban hành theo CĐKT doanh nghiệp nhỏ và vừa gồm 5 chỉ tiêu:
 - Chỉ tiêu lao động tiền lương.
 - Chỉ tiêu hàng tồn kho.
 - Chỉ tiêu bán hàng.
 - Chỉ tiêu tiền tệ.
 - Chỉ tiêu TSCĐ.
- Các hình thức sổ kế toán: (Doanh nghiệp được áp dụng 1 trong 4 hình thức kế toán sau:
 - Hình thức kế toán Nhật ký chung.
 - Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ Cái.
 - Hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ.
 - Hình thức kế toán trên máy vi tính.

2.2.3. Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài

Tại đại hội đảng VI năm 1986, Chính phủ Việt Nam quyết định chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường với chính sách “**Đổi mới**”. Chính sách này đã thu hút một phần lớn các nhà đầu tư nước ngoài. Không chỉ kiểm soát đầu tư nước ngoài thông qua hệ thống luật, Chính phủ còn thông qua những quy định kế toán.

Để đảm bảo việc tuân thủ điều 37 của luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, triển khai thống nhất các quy định tại Thông tư số 60 TC/CĐKT ngày 01/09/1997 của Bộ Tài chính và giải quyết những vướng mắc cho các doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam trong việc đăng ký và áp dụng chế độ kế toán, Bộ Tài chính hướng dẫn bổ sung một số điểm sau đây.

2.2.3.1 Quy định tại Thông tư số 60 TC/CĐKT

Các doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài (sau đây gọi tắt là các doanh nghiệp, tổ chức) phải thực hiện công tác kế toán, kiểm toán theo Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, các quy định tại Thông tư số 60 TC/CĐKT của Bộ Tài chính và hướng dẫn bổ sung tại Thông tư này.

2.2.3.2 Về hệ thống chế độ kế toán áp dụng

- Các doanh nghiệp, tổ chức phải áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam ban hành theo Quyết định số 1141 TC/QĐ/CĐKT ngày 01/11/1995 và các Thông tư sửa đổi, bổ sung Quyết định số 1141 TC/QĐ/CĐKT của Bộ Tài chính.

Riêng các doanh nghiệp bảo hiểm thực hiện theo chế độ kế toán áp dụng cho các doanh nghiệp bảo hiểm hiện hành (Quyết định số 1296 TC/QĐ/CĐKT ngày 31/12/1996 của Bộ Tài chính).

- Bộ Tài chính sẽ xem xét để các doanh nghiệp, tổ chức mới thành lập, hoặc các doanh nghiệp, tổ chức đang hoạt động tiếp tục áp dụng chế độ kế toán thông dụng khác trong các trường hợp sau:

Doanh nghiệp, tổ chức hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh mới hình thành ở Việt Nam, hoặc thuộc lĩnh vực kinh doanh chưa có quy định, hướng dẫn về kế toán, hoặc thuộc lĩnh vực hoạt động đang trong quá trình xây dựng chế độ kế toán, như: Ngân hàng, chứng khoán, thuê mua tài chính, quản lý dự án,...

- Doanh nghiệp, tổ chức được lùi thời điểm chuyển đổi áp dụng chế độ kế toán Việt Nam:

Những doanh nghiệp, tổ chức chưa kịp chuẩn bị các điều kiện cần thiết cho việc chuyển đổi (như chưa có sự hiểu biết cần thiết về chế độ kế toán Việt Nam, chưa kịp huấn luyện nhân viên kế toán, chưa sửa đổi được phần mềm vi tính), sẽ được Bộ Tài chính xem xét cho lùi thời điểm chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam với thời hạn tối đa là đến hết ngày 31/12/2000.

- Doanh nghiệp, tổ chức được miễn chuyển đổi sang áp dụng Hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam:
 - Nếu chỉ còn tối đa 3 năm hoạt động ở Việt Nam tính từ ngày 01/01/1999 do hết thời hạn hoạt động của Giấy phép đầu tư, hoặc của Giấy phép đặt chi nhánh tổ chức luật sư nước ngoài tại Việt Nam;
 - Nếu chấm dứt hoạt động (do giải thể, phá sản,...) trong thời gian tối đa 6 tháng tính từ ngày 01/1/1999.

2.2.3.3. Về thực hiện công tác kế toán

- Chứng từ kế toán:

Chứng từ kế toán làm căn cứ ghi sổ kế toán phải là bản gốc, có đầy đủ các yếu tố theo qui định. Bản photocopy hoặc fax không có giá trị pháp lý để ghi sổ kế toán.

Những chứng từ kế toán phát sinh thường xuyên từ bên ngoài Việt Nam của các bên góp vốn phải được đăng ký mẫu trước trong hồ sơ đăng ký chế độ kế toán và phải dịch ra tiếng Việt Nam tên gọi chứng từ và những nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Đăng ký sử dụng sổ kế toán với cơ quan thuế địa phương:
 - Đối với doanh nghiệp, tổ chức không thực hiện công tác kế toán bằng máy vi tính phải đăng ký một quyển Sổ cái.
 - Đối với doanh nghiệp, tổ chức thực hiện công tác kế toán bằng máy vi tính phải đăng ký một quyển Sổ cái dùng để ghi sổ bằng tay số liệu tổng hợp của các tài khoản kế toán.
 - Cơ quan Thuế địa phương xác nhận về số trang sổ, đóng dấu giáp lai các trang sổ trước khi doanh nghiệp, tổ chức sử dụng.
- Nơi nộp báo cáo tài chính:

Báo cáo tài chính của doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài được nộp Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Bộ Tài chính; Cục Thuế, Cục Thống kê địa phương (nơi doanh nghiệp đặt trụ sở chính); Ban quản lý Khu chế xuất, Khu công nghiệp, Khu công nghệ cao cấp tỉnh (đối với doanh nghiệp hoạt động trong Khu chế xuất, Khu công nghiệp, Khu công nghệ cao) và bên có vốn góp liên doanh.

2.2.3.4. Về đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán

Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là Đồng Việt Nam. Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài có thể sử dụng đơn vị tiền tệ nước ngoài (loại đơn vị tiền tệ có khả năng chuyển đổi) để ghi sổ kế toán và lập báo cáo kế toán nhưng phải đăng ký trong chế độ kế toán xin áp dụng và phải được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

Các đơn vị tiền tệ khác với đơn vị tiền tệ chính thức được chấp thuận phải được ghi theo nguyên tệ và quy đổi ra đơn vị tiền tệ chính thức theo tỷ giá giao dịch thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hoặc tỷ giá mua, bán thực tế bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ kinh tế.

Xử lý chênh lệch tỷ giá theo quy định tại Thông tư 74 TC/TCT ngày 20 tháng 10 năm 1997 của Bộ Tài chính về hướng dẫn thực hiện quy định về thuế đối với các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

2.2.3.5. Về ngôn ngữ trong ghi chép kế toán

Doanh nghiệp, tổ chức phải sử dụng tiếng Việt Nam trong ghi chép kế toán và lập báo cáo tài chính. Trong trường hợp doanh nghiệp, tổ chức sử dụng từ hai ngôn ngữ trở lên bắt buộc phải có một ngôn ngữ là tiếng Việt Nam.

2.2.3.6. Trường hợp áp dụng Hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam, doanh nghiệp, tổ chức được quyền và có trách nhiệm sau

- Chủ động lựa chọn chứng từ kế toán, hình thức sổ và tài khoản kế toán để áp dụng phù hợp với hoạt động của doanh nghiệp, tổ chức; có thể mở thêm tài khoản cấp 2 trong hệ thống tài khoản chưa có (đối với loại tài khoản chỉ quy định ở cấp 1), toàn bộ tài khoản cấp 3, cấp 4,...; các sổ kế toán chi tiết; báo cáo kế toán quản trị theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp (không phải đăng ký với Bộ Tài chính).
- Trường hợp cần bổ sung thêm tài khoản cấp 1; thay đổi tên gọi tài khoản; bổ sung nội dung ghi chép của tài khoản; hoặc bổ sung thêm chứng từ kế toán cần trình bày lý do và giải thích cụ thể về các nội dung này trong hồ sơ đăng ký chế độ kế toán áp dụng và chỉ được thực hiện sau khi được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản.

2.2.3.7. Về thời điểm chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam

Thời điểm chuyển đổi áp dụng chế độ kế toán Việt Nam bắt đầu từ ngày 01/01/1999 cho những doanh nghiệp, tổ chức có năm tài chính là năm dương lịch;

hoặc tại thời điểm bắt đầu của năm tài chính 1999 đối với những doanh nghiệp có năm tài chính khác năm dương lịch.

2.2.3.8. Thủ tục đăng ký chế độ kế toán áp dụng

- Đăng ký lần đầu:
 - Nếu doanh nghiệp, tổ chức áp dụng đúng hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam (không có sửa đổi; bổ sung) thì chỉ cần làm công văn đăng ký với Bộ Tài chính, gửi kèm bản sao Giấy phép đầu tư, hoặc Giấy phép hoạt động và hồ sơ của kế toán trưởng theo quy định từ điểm 3.1.1, đến điểm 3.1.4 tại Thông tư số 60 TC/CĐKT.
 - Trường hợp áp dụng hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam có bổ sung, sửa đổi thì cần gửi kèm theo bộ hồ sơ đăng ký chế độ kế toán bản giải trình lý do và nội dung xin bổ sung, sửa đổi.
 - Trường hợp xin áp dụng chế độ kế toán thông dụng khác thì trong hồ sơ đăng ký cần nêu rõ lý do và trình bày toàn bộ nội dung hệ thống kế toán xin áp dụng (theo hướng dẫn tại điểm 3 - mục D - phần III - Thông tư 60 TC/CĐKT).
- Đăng ký chuyển đổi:
 - Trường hợp đăng ký chuyển đổi từ chế độ kế toán nước ngoài sang chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam và không có thay đổi về kế toán trưởng thì chỉ cần gửi công văn đăng ký chuyển đổi chế độ kế toán (theo mẫu phụ lục số 01 Thông tư số 60 TC/CĐKT); bản photocopy của công văn chấp thuận chế độ kế toán lần trước và nêu rõ số Giấy phép đầu tư, hoặc Giấy phép hoạt động được cấp.
 - Trường hợp đăng ký chuyển đổi và có đề nghị bổ sung, sửa đổi chế độ kế toán áp dụng, hoặc có sự thay đổi về kế toán trưởng thì ngoài công văn đề nghị chuyển đổi chế độ kế toán áp dụng cần phải giải trình lý do, nội dung cần bổ sung, sửa đổi và tài liệu liên quan đến kế toán trưởng theo quy định.
- Xin lùi thời điểm chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam.

Doanh nghiệp, tổ chức phải gửi công văn trình bày rõ lý do xin lùi thời hạn chuyển đổi kèm bản sao Giấy phép đầu tư, hoặc Giấy phép hoạt động và công văn chấp thuận chế độ kế toán lần trước cho Bộ Tài chính. Doanh nghiệp, tổ chức phải cam kết xúc tiến các công việc cần thiết để đảm bảo chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam trong thời hạn Bộ Tài chính chấp thuận.

- Trường hợp miễn chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam:

Doanh nghiệp, tổ chức phải làm công văn trình bày rõ lý do xin miễn chuyển đổi kèm bản sao Giấy phép đầu tư, hoặc Giấy phép hoạt động và công văn chấp thuận chế độ kế toán lần trước cho Bộ Tài chính và có xác nhận của cơ quan cấp Giấy phép đầu tư, hoặc Giấy phép hoạt động (nếu chấm dứt hoạt động do giải thể, phá sản).

2.2.3.9. Bộ Tài chính yêu cầu các doanh nghiệp, tổ chức phải có những biện pháp tích cực để chuyển đổi sang áp dụng chế độ kế toán Việt Nam

- Tổ chức nghiên cứu, huấn luyện, đào tạo kế toán trưởng, kế toán viên và cán bộ quản lý về các quy định hiện hành của Nhà nước Việt Nam về công tác kế toán, kiểm toán đối với doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài và hệ thống chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam.
- Chuẩn bị tốt các điều kiện vật chất về hệ thống kế toán, sổ kế toán, xây dựng hoặc sửa đổi phần mềm vi tính cho phù hợp với việc áp dụng chế độ kế toán Việt Nam.

Hệ thống kế toán hiện nay bị lai tạp bao gồm hai mươi hai chuẩn mực VAS tuân thủ IFRS, chế độ kế toán VAS 1955 hiện hành và những quy định hướng dẫn kế toán khác. Nếu không được giải thích cụ thể, các nhà đầu tư nước ngoài sẽ thấy hệ thống báo cáo tài chính và kế toán hiện hành hoàn toàn không tương xứng với hệ thống chuẩn mực quốc tế IFRS.

Các nhà đầu tư nước ngoài lo ngại về hệ thống chuẩn mực nào sẽ được áp dụng khi lập báo cáo tài chính. Nếu nhà đầu tư nước ngoài có ý định mua doanh nghiệp Việt Nam thì chi phí cho định giá doanh nghiệp có thể rất lớn và nếu trong trường hợp kết quả định giá cho thấy giá trị của doanh nghiệp không thực sự lớn

như lúc ban đầu hai bên tương tượng (khả năng chỉ do sự khác biệt của hệ thống chuẩn mực kế toán áp dụng gây ra) thì có thể dẫn đến nhà đầu tư nước ngoài mất lòng tin vào đối tác Việt Nam và có thể hủy hoại một vụ thương lượng làm ăn đầy triển vọng. Trách nhiệm của kế toán và kiểm toán viên là giảm thiểu các khả năng bóp méo số liệu trong báo cáo tài chính khi áp dụng các nguyên tắc kế toán. Nếu kiểm toán thực hiện tốt nhiệm vụ thì sẽ càng đảm bảo tính minh bạch của báo cáo tài chính.

Các công ty có vốn đầu tư nước ngoài hiện nay đang phải đối mặt với thực tế là họ phải mất nhiều chi phí để lập hai loại báo cáo tài chính. Một báo cáo tài chính lập theo quy định của nước sở tại (theo VN GAPP) và một báo cáo tài chính nữa cho mục đích bào cáo hợp nhất với công ty mẹ (ví dụ theo IFRS, US GAAP và UK GAAP). Việc lập cả hai loại báo cáo tài chính cùng một lúc vừa mất thời gian vừa gây nhầm lẫn cho doanh nghiệp.

Thông tư 55/2002/TT-BTC, ngày 26/6/2002, yêu cầu các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải tuân thủ hệ thống kế toán Việt Nam VN GAAP Thông tư này được xem như một bước chuẩn bị để ban hành các chuẩn mực kế toán mới. Thông tư này yêu cầu các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải trình bày chi tiết hơn trong Thuyết minh báo cáo tài chính so với các doanh nghiệp không có vốn đầu tư nước ngoài.

Bảng 4: So sánh thuyết minh báo cáo tài chính của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp không có vốn đầu tư nước ngoài

Các vấn đề trình bày	Thuyết minh báo cáo tài chính	
	Thông tư 55 năm 2002- doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	Quyết định 167 năm 2000 và thông tư 105 năm 2003- doanh nghiệp không có vốn đầu tư nước ngoài

Tổng quan về doanh nghiệp	Bắt buộc	Bắt buộc
Các nguyên tắc kế toán cơ bản	Bắt buộc trình bày các chính sách kế toán về: <ul style="list-style-type: none"> • Các công cụ tài chính • Thuế • Thay đổi về các chính sách kế toán 	Không bắt buộc
Tiền	Yêu cầu trình bày các số liệu so sánh năm nay và năm trước	Yêu cầu trình bày trong thuyết minh báo cáo tài chính, thông tin bổ sung cho báo cáo lưu chuyển tiền tệ
Hàng tồn kho	Bắt buộc	Bắt buộc
Tài sản cố định	Bắt buộc	Bắt buộc
Chi phí hoạt động và sản xuất	Yêu cầu trình bày các số liệu so sánh năm nay và năm trước gồm: <ul style="list-style-type: none"> • Nguyên vật liệu • Chi phí nhân công • Khấu hao • Các chi phí khác 	Yêu cầu trình bày các số liệu so sánh năm nay và năm trước gồm: <ul style="list-style-type: none"> • Nguyên vật liệu • Chi phí nhân công • Khấu hao • Các chi phí khác • Các khoản chi phí dịch vụ thuê ngoài khác

Tăng giảm hoạt động đầu tư	Bắt buộc	Bắt buộc
Các khoản phải thu và phải trả	Trình bày biến động của các tài khoản chi tiết qua kỳ báo cáo	Trình bày biến động của các tài khoản chi tiết qua kỳ báo cáo
Thuế thu nhập doanh nghiệp	Bắt buộc	Không bắt buộc
Chi phí đi vay	Bắt buộc	Không bắt buộc
Vốn góp	Trình bày chi tiết vốn góp của: <ul style="list-style-type: none"> • Các bên Việt Nam • Các bên nước ngoài 	Trình bày tình hình tăng giảm nguồn vốn chủ sở hữu
Lợi nhuận	Trình bày chi tiết thêm lãi lỗ của từng hoạt động	Trình bày thông tin bổ sung cho báo cáo lãi lỗ
Các công cụ tài chính	Yêu cầu trình bày các thông tin chung về các công cụ tài chính mà doanh nghiệp đang sử dụng	Không bắt buộc
Tài sản thế chấp	Yêu cầu liệt kê quyền sử dụng đất và các tài sản gắn liền với khu đất đó	Không bắt buộc
Các yêu cầu khác	Tùy chọn	Tùy chọn

Thông tư 55 năm 2002 đề cập một số nghiệp vụ kế toán đặc biệt của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài như sau :

- Kế toán cho hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC)
- Vốn góp

- Chuyển đổi báo cáo tài chính sang một đơn vị tiền tệ khác
- Chênh lệch tỷ giá hối đoái
- Mua, bán, sáp nhập doanh nghiệp
- Dự phòng hàng hóa bị hư hỏng và nợ khó đòi.
- Chi phí thành lập, chi phí trước hoạt động, quyền sử dụng đất, chi phí xây dựng, chi phí chạy thử.

Như vậy chế độ kế toán cho doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài vẫn còn cứng nhắc trong áp dụng và chỉ đề cập những nghiệp vụ kinh tế phát sinh cho riêng các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Một doanh nghiệp hoạt động nhưng phải lập hai báo cáo tài chính:

- Báo cáo theo luật định
- Báo cáo cho mục đích báo cáo hợp nhất với công ty mẹ ở nước ngoài

2.2.4. Hợp tác xã (HTX)

Các chế độ kế toán cho hợp tác xã chủ yếu là hợp tác xã nông nghiệp.

Trong lịch sử xây dựng kinh tế xã hội chủ nghĩa, thành phần kinh tế tập thể, mà nòng cốt là các HTX đã từng phát triển mạnh mẽ, trở thành thành phần kinh tế mũi nhọn. Đặc biệt, trong lĩnh vực nông nghiệp, các HTX đóng vai trò quan trọng trong việc giúp đỡ kinh tế hộ gia đình phát triển, thúc đẩy dịch chuyển cơ cấu kinh tế, cơ cấu cây trồng vật nuôi của địa phương, chuyển giao tiến bộ kỹ thuật và giống mới vào sản xuất. Nhưng thực tế hiện nay, các HTX nông nghiệp vẫn đang là những đơn vị nhỏ về quy mô, thiếu về kỹ thuật và kém về hiệu quả so với nhiều loại hình kinh tế khác, mà nguyên nhân không phải lúc nào cũng hoàn toàn do sự hạn chế và khan hiếm về nội lực của chính các HTX. Bởi nếu các thể chế, chính sách hỗ trợ của pháp luật quy định phù hợp thì sự yếu kém đó sẽ được giảm bớt và ngược lại. Hơn nữa, trong xu hướng hội nhập nền kinh tế quốc tế ngày càng sâu và rộng của nước ta, mỗi chính sách, chế độ không phù hợp sẽ là một rào cản lớn ảnh hưởng xấu tới kết quả kinh doanh của các đơn vị kinh tế nói chung và HTX nói riêng. Chế độ kế toán HTX nông nghiệp hiện hành đã và đang là nguyên nhân hạn chế sự phát

triển của các HTX nông nghiệp do bộc lộ những điểm không còn phù hợp với đặc điểm hoạt động của chính các HTX nông nghiệp.

2.2.4.1. Nội dung đối tượng điều chỉnh không còn phù hợp

Đây là yếu tố cơ bản nhất làm cho chế độ kế toán HTX không còn phù hợp. Mọi chế độ kế toán ra đời đều nhằm mục đích giúp các đơn vị hạch toán kinh tế hiệu quả hơn, phù hợp hơn. Nhưng chế độ kế toán HTX nông nghiệp hiện hành là chế độ kế toán được ban hành theo quyết định số 1017/TC/QĐ/CĐKT ngày 12/12/1997 áp dụng cho các HTX nông nghiệp chủ yếu hoạt động theo qui mô nhỏ, mỗi HTX chỉ thực hiện một đến hai khâu trong sản xuất như con giống, tưới tiêu, bảo vệ thực vật,...nên số lượng nghiệp vụ kinh tế phát sinh không nhiều.

Trong thực tế, các HTX nông nghiệp hoạt động không chỉ dừng lại ở một khâu, một lĩnh vực sản xuất riêng biệt mà phần lớn đã chuyển sang hoạt động dịch vụ tổng hợp. Ngoài những dịch vụ liên quan trực tiếp đến nông nghiệp, còn thực hiện một số ngành nghề khác như: vệ sinh môi trường, sản xuất vật liệu xây dựng...Điều này kéo theo nhu cầu về quản lý kinh tế của các HTX nông nghiệp phải được mở rộng theo những chỉ tiêu mới mà chế độ kế toán hiện hành không hoặc chưa cụ thể như hạch toán tính giá từng lĩnh vực hoạt động, hoạt động đầu tư kiên kết, cho vay tín dụng nội bộ...

2.2.4.2. Hệ thống tài khoản và chứng từ còn thiếu về số lượng và nội dung

Theo quy định hiện hành, hệ thống tài khoản kế toán dành cho các HTX nông nghiệp gồm 21 tài khoản cấp 1 trong bảng và 03 tài khoản ngoài bảng (không có tài khoản loại 7,8 và 9). Chưa có cả tài khoản phản ánh đầu tư tài chính ngắn hạn, thuế giá trị gia tăng được khấu trừ, chi phí bán hàng...Trong khi đó, các HTX hoạt động theo mô hình liên quan đến tiêu thụ sản phẩm và quỹ tín dụng nội bộ lại có xu hướng tăng nhanh. Cụ thể, năm 2005, số HTX tổ chức tiêu thụ sản phẩm tăng từ 160 HTX năm 2002 lên 654 HTX; hoạt động tín dụng nội bộ tăng từ 215 HTX năm 2002 lên 696 HTX.

Ngoài ra, nội dung của một số tài khoản còn chưa đầy đủ hoặc phản ánh gộp nhiều nội dung không giống nhau về bản chất như tài khoản 152 - Vật liệu, dụng cụ, tài khoản 155 - Sản phẩm, hàng hoá, tài khoản 221 - Đầu tư tài chính...Rõ ràng, khi

hoạt động của cá HTX nông nghiệp là đơn lẻ, số lượng nghiệp vụ phát sinh ít và thuần túy trong lĩnh vực sản xuất nông nghiệp thì việc ghi gộp các đối tượng như vật liệu với công cụ, thành phẩm với hàng hoá, đầu tư tài chính ngắn hạn với dài hạn...là điều dễ hiểu. Những khi hoạt động của các HTX không dừng lại ở cấp độ đó, mà có xu hướng mở rộng hơn gồm nhiều lĩnh vực, nhiều địa bàn, nhiều đối tượng thì việc tổng hợp số liệu để cung cấp các thông tin kế toán hữu ích phục vụ công tác quản lý sẽ rất hạn chế.

Về hệ thống chứng từ kế toán, phần lớn các HTX đang gặp lúng túng trong việc lập, kiểm tra chứng từ về bán hàng, cung cấp dịch vụ (tiêu thụ sản phẩm) do chưa được thống nhất và quy định cụ thể trong chế độ kế toán hiện hành như về bảng kê thu mua hàng; bảng tính và phân bổ mức độ sử dụng dịch vụ của xã viên... Đây cũng là một trong nhiều nguyên nhân dẫn đến thực trạng các chứng từ bán hàng của HTX thường không hợp lệ, cơ quan thuế không chấp nhận và bản thân các hợp tác xã gặp khó khăn trong khâu hoàn thuế khi phát sinh...

2.2.4.3. Hình thức ghi sổ kế toán chưa đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin kế toán

Hình thức ghi sổ kế toán theo Chế độ quy định hiện hành áp dụng cho các HTX nông nghiệp là hình thức Nhật kí sổ Cái. Đây là hình thức ghi sổ tương đối đơn giản, dễ ghi, dễ hiểu, vừa phản ánh một cách hệ thống hoá theo nội dung kinh tế (theo tài khoản). Đồng thời, việc sử dụng hình thức này cho phép các đơn vị không cần lập Bảng cân đối số phát sinh vẫn có thể lên được báo cáo tài chính cuối kì, bởi ngay trên sổ Nhật kí- Sổ cái đã có thể thực hiện đối chiếu kiểm tra số liệu tổng hợp trên dòng tổng cộng trước khi lên báo cáo tài chính. Tuy nhiên, ghi chép theo hình thức này rất khó đối chiếu số liệu giữa kế toán tổng hợp với kế toán chi tiết do có sự tách rời việc ghi chép giữa tài khoản cấp 1 với các tài khoản chi tiết dẫn đến việc cung cấp thông tin và lập báo cáo tài chính thường bị chậm.

2.2.4.4. Chưa đáp ứng được nhu cầu hội nhập và xu hướng phát triển

Chế độ kế toán sẽ đạt hiệu quả cao nếu nó được thực tiễn chấp nhận. Điều này chỉ đạt được khi đảm bảo tính hài hoà và đồng bộ với các quy định khác, với công tác tổ chức và các phương tiện thực hiện... Nguyên tắc linh hoạt đòi hỏi cá quy

định, thể chế, chế độ về kế toán phải có tính động với sự mềm dẻo nhất định để phù hợp với sự phát triển các nghiệp vụ kinh tế à những thay đổi khác trong quá trình phát triển của nền kinh tế nói chung và nông nghiệp nói riêng. Đặc biệt, khi phạm vi hoạt động của HTX nông nghiệp phát triển mở rộng thì việc thay đổi điều chỉnh bổ sung chế độ kế toán hiện hành là việc làm cần thiết, sẵn sàng cho việc hội nhập kinh tế. Mặt khác, trong khi các chế độ kế toán đặc thù khác có sự thay thế bổ sung, phù hợp hơn với thực tiễn hoạt động của các đơn vị mà Chế độ kế toán HTX vẫn giữ nguyên như 10 năm về trước là điều không thể đáp ứng được nhu cầu của hội nhập, phát triển của đơn vị kinh doanh, vì nó không đảm bảo tính tổng thể, phù hợp logic giữa lý thuyết và thực hành.

Để khắc phục tình trạng này, cần có sự quan tâm, hỗ trợ từ phía các đơn vị, cơ quan chức năng có thẩm quyền, các nhà nghiên cứu, các chuyên gia trong lĩnh vực nông nghiệp về tính logic và khoa học. Nghĩa là cần phải có chế độ kế toán mới dành cho HTX nông nghiệp hoặc có những quy định cụ thể, phù hợp hơn những phải đảm bảo, đáp ứng nhu cầu hội nhập và phát triển kinh tế của đất nước và mô hình HTX nông nghiệp; thực hiện đồng bộ với các quy định kinh tế khác và phải tính đến xu thế phát triển lâu dài, hoàn thiện hệ thống chứng từ, tài khoản phù hợp về nội dung, cách kiểm tra, ghi chép, bổ sung các chứng từ và tài khoản cần thiết như bảng kê thu mua hàng, biên bản kiểm nghiệm vật tư, bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định...; bổ sung tài khoản 121 - Đầu tư tài chính ngắn hạn, tài khoản 133- Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ..., tách nội dung tài khoản 131, tài khoản 152, tài khoản 155...

Hệ thống sổ kế toán cũng cần được hoàn thiện. Cần quy định một danh mục sổ phù hợp, nêu rõ các mẫu sổ áp dụng trong từng trường hợp và bổ sung một số mẫu sổ đặc thù với hoạt động của đơn vị như Sổ theo dõi dịch vụ tín dụng nội bộ trong HTX nông nghiệp, Sổ theo dõi thanh toán đối với hội xã viên...

Hoàn thiện về báo cáo tài chính đảm bảo tính minh bạch, rõ ràng thể hiện đầy đủ về nguồn vốn kinh doanh quỹ HTX, công nợ, kết quả kiểm tra tài sản cuối năm và được công bố trước đại hội xã viên, bổ sung bảng thuyết minh báo cáo tài chính...

2.2.5. Hộ kinh doanh

Theo Luật doanh nghiệp năm 1999, “hộ kinh doanh” là một tổ chức kinh doanh không hội tụ đủ điều kiện để thành lập một công ty nhưng vẫn thực hiện các giao dịch kinh doanh. Hiện nay ở Việt Nam có khoảng hai triệu hộ kinh doanh thuộc các ngành nghề và lĩnh vực hoạt động khác nhau.

Quyết định 169 năm 2000 quy định chế độ kế toán “hộ kinh doanh”. Quyết định 169 yêu cầu “hộ kinh doanh” luôn cập nhật sổ kế toán để phục vụ cho công tác thanh tra thuế vào cuối kỳ báo cáo. Quyết định này không quy định áp dụng một hệ thống tài khoản kế toán cụ thể nào.

Vì “hộ kinh doanh” có quy mô trung bình hoặc nhỏ, nên kế toán cho hộ kinh doanh chỉ yêu cầu liệt kê các giao dịch và tình hình tăng giảm của một số tài khoản chính như: doanh thu, chi phí, hàng tồn kho, và tài sản cố định. Hộ kinh doanh được phép áp dụng bút toán đơn. Khi tính khấu hao tài sản cố định hộ kinh doanh chỉ cần dùng phương pháp khấu hao theo đường thẳng. Tỷ lệ khấu hao được quy định theo Quyết định 206 năm 2003. Theo quyết định 169, sổ sách kế toán của hộ kinh doanh gồm:

- Sổ chi tiết chi phí
- Sổ tài sản cố định
- Sổ tăng giảm hàng tồn kho
- Sổ nhật ký bán hàng
- Sổ nhật ký mua hàng

Trong đó, theo Quyết định số 169/2000/QĐ-BTC đã sửa đổi và bổ sung một số điều khoản như sau:

- **Điều 1.** Bổ sung, sửa đổi tiết b, điểm 6, điều 16, chương IV của chế độ kế toán hộ kinh doanh ban hành theo Quyết định số 169/2000/QĐ-BTC ngày 25/10/2000: Hộ kinh doanh đã thực hiện đầy đủ hoá đơn, chứng từ bán hàng, xác định đúng doanh thu bán hàng nhưng không có đủ chứng từ, hoá đơn mua hàng và các hộ kinh doanh thuộc diện ấn định thuế thì phải mở 2 sổ kế toán sau:

1- Sổ Nhật ký bán hàng	Mẫu số S01- HKD
2- Sổ Nhật ký mua hàng	Mẫu số 02 – HKD

- **Điều 2.** Cục thuế các Tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương phối hợp với các ngành có liên quan ở địa phương giúp UBND Tỉnh, Thành phố hướng dẫn, kiểm tra các hộ kinh doanh trong địa bàn thực hiện quyết định này.
- **Điều 3.** Chủ tịch UBND các Tỉnh, Thành phố trực thuộc Trung ương và Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế, Vụ trưởng Vụ Chế độ kế toán chịu trách nhiệm hướng dẫn, kiểm tra và thi hành quyết định này./.

Quận, huyện:.....	Mẫu số: S01 - HKD <i>Ban hành kèm theo Quyết định số 169/2000/QĐ-BTC ngày 25 tháng 10 năm 2000 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.</i>
Phường, xã:.....	
Số nhà:.....	
Tên hộ:	
Số đăng ký kinh doanh:.....	
Mã số nộp thuế:	

Trên thực tế, thanh tra thuế ít khi kiểm tra các sổ sách kế toán kê trên. Thuế áp dụng cho các hộ kinh doanh thường là một khoản định sẵn được quy định hàng năm bởi cán bộ thuế. Ở cấp kinh tế hộ gia đình, không có hoặc có rất ít các kế toán chuyên nghiệp có khả năng giải trình số liệu kế toán trước cơ quan thuế.

Bảng 5: Văn bản pháp luật quy định chế độ kế toán cho các hộ kinh doanh

Ngày ban hành	Văn bản luật	Nội dung
18-10-2002	Quyết định 131/2002/QĐ-BTC	Sửa đổi chế độ kế toán hộ gia đình

25-10-2000	Quyết định 169/2000/QĐ-BTC	Chế độ kế toán hộ kinh doanh (thay thế cho quyết định 1271 năm 1995)
14-12-1995	Quyết định 1271/TC/QĐ-CĐKT	Chế độ kế toán hộ gia đình

2.2.6. Doanh nghiệp xây lắp

Quyết định 1864/1998/QĐ-BTC, ngày 16/12/1998 quy định chế độ kế toán cho các doanh nghiệp xây lắp. Quyết định 1864 năm 1998 ban hành theo quan điểm cũ về kế toán bao gồm:

- Sổ sách kế toán.
- Hệ thống tài khoản kế toán và các bút toán bắt buộc.
- Báo cáo tài chính
- Chứng từ kế toán

Quyết định 1864 năm 1998 không quy định các bước hoạch toán cho từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh, cũng như cách xác định và ghi nhận thời điểm hoàn thành công trình xây dựng. Hệ thống tài khoản kế toán và các biểu mẫu báo cáo tài chính gần giống Quyết định 1141 năm 1995 ngoại trừ một vài tài khoản bổ sung liên quan đến xây dựng như hàng tồn kho (nguyên vật liệu và máy móc thiết bị xây dựng), tài sản (giàn giáo xây dựng, phương tiện vận chuyển...) và doanh thu.

Khi chuẩn mực VAS 15 “**Hợp đồng xây dựng**” ban hành năm 2002 (Đợt 2), kế toán hợp đồng xây dựng đã được cải tiến rất nhiều. VAS 15 ban hành dựa trên các yếu tố căn bản của kế toán quốc tế phù hợp với IAS 11 “Hợp đồng xây dựng”. VAS 15 đề cập ghi nhận, xác định giá trị hợp đồng xây dựng và trình bày doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng trên báo cáo tài chính.

Hợp đồng xây dựng: Là hợp đồng bằng văn bản về việc xây dựng một tài sản hoặc tổ hợp các tài sản có liên quan chặt chẽ hay phụ thuộc lẫn nhau về mặt thiết kế, công nghệ, chức năng hoặc các mục đích sử dụng cơ bản của chúng.

Hợp đồng xây dựng với giá cố định: Là hợp đồng xây dựng trong đó nhà thầu chấp thuận một mức giá cố định cho toàn bộ hợp đồng hoặc một đơn giá cố định trên một đơn vị sản phẩm hoàn thành. Trong một số trường hợp khi giá cả tăng lên, mức giá đó có thể thay đổi phụ thuộc vào các điều khoản ghi trong hợp đồng.

Hợp đồng xây dựng với chi phí phụ thêm: Là hợp đồng xây dựng trong đó nhà thầu được hoàn lại các chi phí thực tế được phép thanh toán, cộng (+) thêm một khoản được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên những chi phí này hoặc được tính thêm một khoản phí cố định.

3. Kế toán một số tổ chức kinh doanh đặc thù

3.1. Công ty mẹ

3.1.1 Tổng công ty ở Việt Nam

Quyết định 90/TTg và 91/TTg của Thủ tướng Chính phủ năm 1993 thành lập Tổng công ty 90, 91 theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Việc thành lập các tổng công ty này thể hiện mục tiêu có tầm chiến lược của Chính phủ Việt Nam.

Mô hình tổng công ty bắt nguồn từ ba mô hình kinh tế châu Á đó là:

- Mô hình công ty mẹ Hàn Quốc (Chaebol)
- Mô hình công ty Zhua da fang xiao của Trung Quốc (giữ lại những công ty lớn, giải thể những công ty nhỏ)
- Mô hình Keiretsu của Nhật Bản

Mô hình công ty mẹ ở Hàn Quốc (Chaebol)

Các Chaebol được hình thành bao gồm nhiều công ty có mối quan hệ liên kết về tài chính, chiến lược kinh doanh và sự điều phối chung trong hoạt động, ví dụ như Samsung, Daewoo hay LG.

Nét đặc trưng của các Chaebol là toàn bộ các công ty thành viên thường do một hoặc một số ít gia đình sáng lập và nắm giữ cổ phần chi phối.

Hiện nay công ty mẹ (tổng công ty 90,91) được coi là mô hình tổ chức đầu tàu nhằm đưa Việt Nam tiến gần đến với những mô hình kinh tế tương tự ở Trung Quốc, Hàn Quốc, Nhật.

Vì vậy, việc quản lý điều hành trong các Chaebol thường mang nặng tính gia trưởng, độc đoán và bị chi phối bởi các thành viên trong cùng gia tộc.

Điều này có ưu điểm nổi trội như tính quyết đoán cao và khả năng phản ứng nhanh chóng trước những vấn đề sống còn trong hoạt động kinh doanh; song nó cũng có nhược điểm nhất định, đặc biệt là việc xử lý các mối quan hệ giữa các công ty thành viên đều mang nặng cảm tính và sự bảo thủ.

Về mặt pháp lý, Chealson không phải là một pháp nhân và không phải là một thực thể hữu hình. Các hoạt động kinh doanh đều được thực hiện thông qua các công ty thành viên.

Tuy nhiên, cái bóng vô hình của Chaebol bao trùm lên mọi hoạt động giao dịch kinh doanh của các công ty thành viên chính là sự thống nhất về chiến lược kinh doanh, sự tập trung và phân bổ các nguồn lực một cách linh hoạt, phù hợp với từng trường hợp cụ thể.

Mô hình công ty Zhua da fang xiao (Jituan Gongsì) của Trung Quốc

Bắt đầu từ những năm cuối thế kỷ XX, Trung Quốc đẩy mạnh quá trình tư nhân hoá các doanh nghiệp Nhà nước có quy mô nhỏ; đồng thời tập trung các nguồn lực và cả các chính sách ưu đãi nhằm phát triển các tổng công ty thành những tập đoàn đủ mạnh để cạnh tranh bối cảnh toàn cầu hoá, đặc biệt là trong các lĩnh vực kinh tế chủ đạo như công nghiệp luyện kim, đóng tàu, điện tử, viễn thông, phần mềm, dược phẩm,...

Quá trình này bắt đầu bằng việc sáp nhập các doanh nghiệp nhà nước thành những tổng công ty lớn. Cho đến khi đạt đến một quy mô nhất định nào đó, Tổng công ty sẽ phân quyền kinh doanh cho các doanh nghiệp thành viên nhằm nâng cao hiệu quả quản lý, điều hành.

Tiếp theo là giai đoạn đa dạng hoá sở hữu và hình thức nắm giữ cổ phần đan chéo giữa các doanh nghiệp thành viên thông qua việc cổ phần hoá và giảm dần tỷ lệ cổ phần của Nhà nước.



Và cuối cùng là thực hiện các biện pháp thu hút đầu tư vốn và chuyển giao công nghệ từ các đối tác nước ngoài nhằm nâng cao khả năng cạnh tranh.

Mặc dù đã có những thành công nhất định trong việc chuyển đổi nền kinh tế nói chung và quá trình cổ phần hoá doanh nghiệp Nhà nước nói riêng nhưng mô hình liên kết giữa các doanh nghiệp Trung Quốc vẫn chưa thực sự rõ nét, hay nói đúng hơn là cần phải có thêm thời gian để mô hình này hoàn thiện và thể hiện được những ưu thế vượt trội.

Mặc dù có những đặc trưng riêng biệt nhưng mục tiêu của quá trình phát triển các Tổng công ty của Trung Quốc cũng nhằm tạo lập một hệ thống kinh doanh tập hợp nhiều công ty được liên kết chặt chẽ với nhau thông qua việc phân bổ hợp lý, sử dụng có hiệu quả các nguồn lực và thực hiện chung các chiến lược kinh doanh.



Tuy nhiên, điều cần lưu ý là quá trình hình thành nên các Jituan Gongsu mang đậm dấu ấn của Nhà nước Trung Quốc, đặc biệt là sự can thiệp trong giai đoạn đầu tiên cũng như các chính sách hỗ trợ và ưu đãi sau này.

Mô hình Keiretsu của Nhật Bản

Mỗi Keiretsu lớn thường lấy một ngân hàng làm trung tâm, ngân hàng này cung cấp tín dụng cho các công ty thành viên của Keiretsu và nắm giữ vị thế về vốn trong các công ty. Mỗi một Ngân hàng trung tâm có vai trò kiểm soát rất lớn đối với các công ty trong Keiretsu và hành động với tư cách là một tổ chức giám sát và hỗ trợ tài chính trong các trường hợp khẩn cấp.

Một trong những tác động của cơ cấu này là giảm thiểu sự hiện diện của những người tiếp quản đối lập ở Nhật Bản, bởi vì không một thực thể kinh doanh nào muốn đối đầu với sức mạnh kinh tế của các ngân hàng.

Trên thực tế có hai loại Keiretsu: Keiretsu liên kết dọc và Keiretsu liên kết ngang. Trong khi Keiretsu liên kết dọc là điển hình của tổ chức và mối quan hệ như trong một công ty (từ khâu sản xuất, cung ứng nguyên vật liệu đến tiêu thụ sản phẩm trong một ngành nghề nhất định), thì Keiretsu liên kết ngang thể hiện mối quan hệ giữa các thực thể, thông thường xoay quanh một ngân hàng và một công ty thương mại (thường gồm nhiều doanh nghiệp hoạt động trong các ngành nghề khác nhau).

Sau chiến tranh, Nhật Bản có 6 Keiretsu khổng lồ gồm: Mitsubishi, Mitsui, Sumitomo, Dai- Ichi Kangyo, Fuyo và Sanwa. Mỗi Keiretsu này đều có một hoặc nhiều ngân hàng.

Đây đều là các Keiretsu liên kết ngang hoạt động trong nhiều ngành công nghiệp khác nhau, từ công nghiệp đóng tàu, luyện kim, xây dựng, hoá chất cho đến thương mại. Do sở hữu cổ phần lẫn nhau và chịu ảnh hưởng của một ngân hàng và công ty thương mại chung nên các doanh nghiệp trong Keiretsu thường có chiến lược kinh doanh giống nhau, phát huy khả năng hợp tác, tương trợ, đặc biệt là khi gặp khó khăn về tài chính.

Bên cạnh đó, các công ty thành viên còn chia sẻ với nhau những bí quyết kinh doanh, kinh nghiệm quản lý và các cách thức tiếp thị, thâm nhập thị trường.

Ngoài các tập đoàn khổng lồ này, còn có nhiều công ty thành lập các Keiretsu nhỏ hơn, ví dụ như Nissan, Hitachi, Hankyo- Toho Group.

Thời kỳ suy thoái của Nhật Bản vào những năm 1990 đã có ảnh hưởng sâu sắc đến các Keiretsu. Nhiều ngân hàng lớn đã chịu sự tác động mạnh mẽ bởi các khoản nợ xấu và buộc phải sát nhập hoặc đi đến phá sản.

Mặc dù vẫn tiếp tục tồn tại, song các Keiretsu không còn sự tập trung hay liên kết như trước những năm 1990 nữa.

Trong Keiretsu liên kết dọc, các doanh nghiệp cung cấp nguyên, vật liệu hoạt động như là những vệ tinh xoay quanh các nhà máy sản xuất lớn trên cơ sở chia sẻ về công nghệ, thương hiệu và quy trình tổ chức kinh doanh.

Mối liên kết giữa các doanh nghiệp này được thiết lập dựa trên lợi ích kinh tế, đồng thời là sự ràng buộc về niềm tin và sự trung thành nên rất bền chặt.

Chính phủ Việt Nam thành lập các tổng công ty nhằm đạt được những tiềm năng về xuất khẩu thông qua hệ thống chi nhánh với số lượng lớn và chiếm một vị trí đáng kể trong nền kinh tế. Mô hình tổng công ty ra đời nhằm:

- Duy trì tối thiểu bảy công ty
- Cạnh tranh trên thị trường quốc tế
- Có ít nhất một hoạt động sản xuất kinh doanh then chốt

Nhìn chung, khái niệm công ty mẹ làm tăng tính hấp dẫn trong nền kinh tế. Ngoài những hiệu quả lớn đạt được thông qua việc tập trung vào một vài nhiệm vụ, các công ty mẹ còn tạo ra sức mua mạnh mẽ hơn, nâng cao tính thị trường và làm cho hệ thống ngân hàng mạnh hơn.

Nền kinh tế sẽ ảnh hưởng những quyền lợi này nếu tổng công ty đạt được một số điều kiện. Về nguyên tắc, những mục tiêu và chiến lược công ty phải được phối hợp giữa công ty mẹ và các công ty con. Cụ thể là công ty mẹ cần phải thu tóm và tổ chức một cách có hệ thống những công ty thành viên để đạt được những mục tiêu đề ra, ví dụ như chiến lược xuất khẩu toàn diện.

Bên cạnh đó, Chính phủ Việt Nam cũng phải tuân theo một số điều kiện của các tổ chức quốc tế như WB, IMF, ADB. Những điều kiện của các tổ chức quốc tế đưa ra chủ yếu tập trung vào vấn đề “tư nhân hóa” hay theo thuật ngữ Việt Nam thường dùng là “cổ phần hóa” các doanh nghiệp nhà nước. Mô hình công ty mẹ có thể có tầm quan trọng hơn nếu những công ty này vẫn tiếp tục được sự điều tiết của Nhà nước và vẫn đạt được những điều kiện đặt ra.

Ngoài ra, hướng này đưa ra nhằm phục vụ một số mục đích kinh tế có tính lý luận:

- Nâng cao năng lực cạnh tranh
- Thu hút nguồn vốn đầu tư
- Tạo việc làm cho người lao động
- Ổn định nguồn thu thuế

Định nghĩa chính thống về công ty mẹ trong Luật công ty năm 1989 của Anh là một công ty với các công ty con. Một công ty được coi là công ty con của một công ty, hay còn gọi là công ty mẹ, nếu công ty mẹ đó:

- nắm quyền biểu quyết đa số trong công ty con; hay
- Là thành viên của công ty và có quyền bổ nhiệm hay bãi nhiệm đa số thành phần ban giám đốc công ty; hay
- Là thành viên của công ty và độc quyền kiểm soát công ty, nếu thỏa thuận được với các cổ đông khác và các thành viên khác của công ty, nắm quyền biểu quyết đa số, hoặc là công ty con của một công ty mà bản thân công ty đó lại là công ty con của một công ty khác.

Cụm từ “công ty mẹ” dùng cho các công ty 90, 91 có thể không thích hợp lắm vì tổng công ty chưa hội tụ đủ những tiêu chí đúng đắn của công ty mẹ. Tuy nhiên, các tổng công ty 90, 91 đang cố gắng đạt được những tiêu chí của một “công ty mẹ” thực thụ.

Nghị định 153/2004/NĐ-CP ngày 9-8-2004, quy định mới nhất về việc cải cách tổng công ty và SOE yêu cầu chuyển đổi các tổng công ty và SOE sang mô hình công ty mẹ và công ty con. Bằng mô hình này Nghị định 153 đã cố gắng đưa các tổng công ty về đúng với nghĩa của nó là một “công ty mẹ”.

Cùng với việc thành lập các công ty mẹ, các công ty tài chính cũng được thành lập nhằm tạo ra nguồn tài chính và vốn dự trữ cho các công ty mẹ. **Nghị định 79/2000/NĐ-CP** ngày 4-10-2002 và **Thông tư 6/2002/TT-NHNN** ngày 23-12-2002 quy định mô hình tổ chức và hoạt động của các công ty tài chính.

Nghị định 79/2000/NĐ-CP của Chính phủ về việc quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng. Ban hành ngày 29/12/2000. Ngày hiệu lực 1/1/2001. Ngày hết hiệu lực 1/1/2004.

Nghị định của Chính phủ

Quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng

Điều 22. Số thuế giá trị gia tăng hoàn trả cho các đối tượng quy định tại Điều 15 Nghị định này được chi từ quỹ hoàn thuế, quỹ hoàn thuế được trích từ số thuế

giá trị gia tăng đã thu. Bộ Tài chính quy định cụ thể việc tổ chức hoàn thuế, hạch toán kế toán thu và hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định tại Điều này.

Điều 24. Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định này.

Các Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang Bộ, Thủ trưởng cơ quan thuộc Chính phủ, Chủ tịch Ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chịu trách nhiệm thi hành Nghị định này.

Đã có một số công ty tài chính được thử nghiệm thành lập. Tuy nhiên quy mô hoạt động của phần lớn các công ty này còn rất hạn chế so với nhu cầu vốn của các công ty mẹ. Các công ty tài chính được thành lập cho:

- Tổng công ty Dầu khí (PetroVietnam)
- Tổng công ty Bưu chính Viễn thông Việt Nam
- Tổng công ty Công nghiệp Tàu thủy Việt Nam Tổng công ty Cao su Việt Nam (VNRC)
- Tổng công ty Dệt may (Vinatex)
- Tổng công ty Xuất nhập khẩu Thủy sản (đã rút giấy phép hoạt động)

Tổng công ty Dầu khí Việt Nam:

Tổng công ty Tài chính Cổ phần Dầu khí Việt Nam (tên giao dịch quốc tế: PetroVietnam Finance Corporation, viết tắt PVFC) là một tổ chức tín dụng phi ngân hàng trực thuộc Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam.

- Ngày 30/03/2000: Công ty Tài chính Dầu khí được thành lập theo quyết định của Chủ nhiệm Văn phòng Chính phủ nước CHXHCNVN.
- Ngày 5/5/2004: Nhận chứng chỉ Hệ thống quản lý chất lượng phù hợp tiêu chuẩn ISO 9001:2000 do tổ chức SGS (Thụy Sĩ) cấp.
- Ngày 14/2/2007: Vốn điều lệ tăng lên 3000 tỉ đồng.
- Ngày 19/10/2007: Tổ chức đưa ra đấu giá 59.638.900 cổ phần. Giá đấu thành công bình quân 69.974 đồng/cổ phần.
- Ngày 18/3/2008: Chuyển đổi thành Tổng Công ty Tài chính Cổ phần Dầu khí Việt Nam với vốn điều lệ là 5000 tỉ VNĐ.

Sau này đã có nhiều công ty được Ngân hàng Nhà nước cấp phép thành lập công ty tài chính hơn, như: Prudential; TCT Điện lực (EVN); Công ty Tài chính trực thuộc Tổng công ty Đầu tư Phát triển Nhà Hà Nội (DTPTNHN), Công ty cổ phần tài chính HANDICO (HAFIC); Công ty Đầu tư tài chính Nhà nước TPHCM (HIFU)

Đặc biệt đã có các công ty tài chính với 100% vốn kinh doanh nước ngoài :

- Công ty Tài chính SG của Tập đoàn Société Générale (công ty tài chính 100% vốn nước ngoài)
- Công ty tài chính TNHH một thành viên Quốc tế Việt Nam JACCS (100% vốn từ Nhật- 13/4/2010)
- Công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH) Mirae Asset Capital (Mirae Asset Capital Co.,Ltd) - Công ty tài chính TNHH một thành viên Mirae Asset

Năm 2008, Ngân hàng Nhà nước cũng đã cho phép thành lập ngân hàng 100% vốn nước ngoài. Đã có các ngân hàng được thành lập như Ngân hàng TNHH một thành viên Standard Chartered (Việt Nam) 100% vốn của Anh, Ngân hàng TNHH HSBC (Việt Nam) thuộc 100% sở hữu của Ngân hàng Hồng Kông và Thượng Hải...

Một số nguyên nhân dẫn đến việc nhiều tổ chức muốn thành lập công ty tài chính lại tăng nhanh như hiện nay :

Thứ nhất, nền kinh tế Việt Nam tiếp tục phát triển nhanh và ổn định. Việc hội nhập với nền kinh tế thế giới và khu vực của Việt Nam đạt được nhiều thành tựu đáng khích lệ, khuyến khích các nhà đầu tư trong và ngoài nước tìm kiếm các lĩnh vực đầu tư hiệu quả, trong đó có mô hình hoạt động của công ty tài chính.

Thứ hai, các văn bản quy phạm pháp luật Việt Nam đã được ban hành tương đối đầy đủ, tạo điều kiện thuận lợi cho các công ty tài chính phát triển, hoạt động an toàn có hiệu quả.

Thứ ba, nhiều tập đoàn, tổng công ty và doanh nghiệp lớn của Việt Nam đã không ngừng phát triển, do vậy cần có riêng tổ chức tài chính để phục vụ nhu cầu và đáp ứng nhu cầu hoạt động sản xuất kinh doanh cũng như tạo công cụ tài chính

lớn để đầu tư ra ngoài tổng công ty, tập đoàn. Công ty tài chính sẽ là cầu nối cho các hoạt động này.

Thứ tư, các công ty tài chính thời gian qua hoạt động có hiệu quả, tỷ lệ sinh lời cao so với các ngành sản xuất kinh doanh khác trong khi hệ số rủi ro thấp. Điều này đã thúc đẩy các tập đoàn, tổng công ty đề nghị thành lập công ty tài chính dưới hình thức cổ phần như hiện nay.

Thứ năm, lĩnh vực đầu tư vào các ngành nghề mới, dịch vụ mới của các ngân hàng thương mại cổ phần hiện còn hạn chế trong khi nhu cầu vay vốn để đáp ứng yêu cầu sinh hoạt hàng ngày của người dân còn bỏ ngỏ.

Theo thống kê, tỷ lệ người dân tiếp cận với các dịch vụ tài chính ngân hàng tại Việt Nam chiếm một tỷ lệ thấp (khoảng dưới 10%). Do vậy nhiều tổ chức tín dụng nước ngoài muốn sử dụng ngay chính nguồn vốn của họ để đầu tư cho vay trong lĩnh vực tín dụng tiêu dùng.

Các công ty tài chính này có thể huy động vốn bằng những khoản vay ưu đãi từ Chính phủ như các SOE đã làm trước đây. Ngoài ra các công ty này còn có thể tiếp cận các khoản vay của các tổ chức tín dụng phi chính phủ. Các chiến lược huy động vốn của các công ty này còn có thể thực hiện bằng cách phát hành cổ phiếu, trái phiếu, chiết khấu giấy tờ có giá hoặc huy động vốn từ nhân viên.

Hiện nay, các tổng công ty Việt Nam không có nhiều vốn, đây là một nhân tố chủ chốt cần có để có thể tận dụng những lợi ích của mô hình này. Nếu không có những hỗ trợ về tài chính như thế, các tổng công ty sẽ không có đủ vốn để thực hiện những nhiệm vụ chiến lược của mình. Hơn nữa, theo hệ thống luật Việt Nam, các tổ chức này không được phép phát hành trái phiếu doanh nghiệp hoặc trái phiếu dự án nếu như các tổ chức này không có lãi ba năm liên tục và không có bảo lãnh của một tổ chức cho vay uy tín. Không có công ty tài chính nào có thể đáp ứng được yêu cầu này. Hiện nay, phần lớn vốn lưu động của các tổng công ty đều vay từ các ngân hàng thương mại nhà nước. Các tổng công ty do đó thiếu vốn vay dài hạn trầm trọng.

3.1.2 Hoạch toán kế toán công ty mẹ

Kiểm soát và mua bán các công ty thành viên là các chức năng cơ bản của một công ty mẹ. Để có thể đánh giá khả năng hoạt động và tồn tại của các công ty con cần có thông tin tài chính đầy đủ được cung cấp bởi một hệ thống kế toán hiện đại và minh bạch.

Thông tư 55/2002/TT-BTC ngày 26-6-2002 và Chuẩn mực IAS 22 (nay là IFRS3) đề cập mua bán sát nhập kinh doanh và quy định cách hoạch toán cho các hoạt động mua bán sát nhập này. Thực tế thông tư 55 chưa đưa ra những hướng dẫn kế toán đầy đủ về hoạt động mua bán sát nhập. Chuẩn mực VAS 7 “Kế toán các khoản đầu tư vào các công ty con” quy định kế toán cho công ty mẹ trong đó bàn tới phương pháp hợp nhất báo cáo tài chính.

Thực tế hợp nhất báo cáo tài chính của các tổng công ty 90, 91 là cộng số dư từng tài khoản với nhau, cách này tương tự phương thức “kết hợp các lợi ích”.

3.2 Một số tổ chức kinh doanh khác

Hiện nay có một số tổ chức kinh doanh hoạt động trong các ngành nghề và lĩnh vực đặc thù, ví dụ như dầu khí, đường không, truyền hình cáp. Ở Việt Nam, các doanh nghiệp dầu khí hoạt động theo quy định của Luật dầu khí năm 1993, sửa đổi, bổ sung năm 2000. Tuy nhiên các doanh nghiệp này chưa được hướng dẫn chế độ kế toán cụ thể. Những tổ chức đặc thù này cần được hướng dẫn thực hiện một số nghiệp vụ kế toán đặc thù.

4. So sánh chế độ kế toán SOE và doanh nghiệp ngoài quốc doanh

4.1. Hệ thống báo cáo tài chính

Yêu cầu hệ thống báo cáo tài chính cho SOE và cho doanh nghiệp ngoài quốc doanh rất khác nhau. Bảng 6-8 so sánh các yêu cầu về báo cáo tài chính của hai loại doanh nghiệp này. Trong trường hợp SOE có quy mô vừa và nhỏ bắt buộc lập báo cáo tài chính và áp dụng chế độ kế toán như SOE có quy mô lớn. Vì phần lớn các SME nhà nước không có lãi nên duy trì một hệ thống kế toán công kênh có thể là khá tốn kém. Hiện có một số SME nhà nước được hưởng một số đặc quyền dẫn đến sự bất bình đẳng cho các SME ngoài quốc doanh.

Bảng 6: Hệ thống báo cáo tài chính của SOE so với doanh nghiệp ngoài quốc doanh

	<p>SOE, SOE chuyển thành công ty TNHH một thành viên, công ty niêm yết</p>	<p>Công ty TNHH, công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân, và hợp tác xã (trừ các hợp tác xã nông nghiệp và ngân hàng)</p>
<p>Cơ sở pháp lý</p>	<p>Quyết định 1141/TC/QĐ/CĐKT của Bộ tài chính(01-11-1993)về chế độ kế toán doanh nghiệp</p> <p>Thông tư 120/1999/TT-BTC của Bộ Tài chính (7-10-1999) sửa đổi và bổ sung chế độ kế toán doanh nghiệp.</p> <p>Quyết định 167/2000/QĐ-BTC của Bộ Tài chính (25-10-2000) về chế độ báo cáo tài chính doanh nghiệp.</p>	<p>Quyết định 141/2001 QĐ-BTC của Bộ Tài chính (21-12-2001) sửa đổi và bổ sung chế độ kế toán SME ban hành theo Quyết định 1177/TC/QĐ/CĐKT (23-12-1996)</p>
	<p>Biểu mẫu báo cáo tài chính bao gồm:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bảng cân đối kế toán (Mẫu B 01- DN) • Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu B 02- DN), gồm có 3 phần: <ul style="list-style-type: none"> - Báo cáo lỗ lãi - Các nghĩa vụ đối với Nhà nước 	<p>Biểu mẫu báo cáo tài chính bao gồm :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bảng cân đối kế toán (Mẫu B 01- DN) • Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (Mẫu B 02-DN), gồm có 2 phần: <ul style="list-style-type: none"> - Tài khoản lỗ lãi - Các nghĩa vụ đối với Nhà nước

Yêu cầu báo cáo tài chính	<ul style="list-style-type: none"> • Khấu trừ, hoàn thuế VAT • Báo cáo lưu chuyển tiền tệ không bắt buộc (Mẫu B 09-DN) • Thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu B 09-DN) 	<ul style="list-style-type: none"> • Thuyết minh báo cáo tài chính (Mẫu B 09-DNN) • Bảng cân đối thử (Mẫu F 01-DNN) • Hoàn thành nghĩa vụ đối với Nhà Nước (Mẫu F 02-DNN)
	<p>Thời gian lập báo cáo tài chính</p> <p>1. Đối với SOE: Hàng quý, hàng năm</p> <p>2. Các doanh nghiệp khác: hàng năm</p>	<p>Thời gian lập báo cáo tài chính:</p> <p>Hàng năm</p>
	<p>Hạn cuối để nộp báo cáo tài chính</p> <ul style="list-style-type: none"> • Báo cáo quý <ol style="list-style-type: none"> 1. 20 ngày cho SOE 2. 5 ngày cho các tổng công ty • Báo cáo năm <ol style="list-style-type: none"> 1. 30 ngày cho SOE 2. 90 ngày cho các tổng công ty 	<p>Hạn cuối để nộp báo cáo tài chính</p> <ul style="list-style-type: none"> • Báo cáo năm <ol style="list-style-type: none"> 1. 30 ngày kể từ thời điểm kết thúc năm tài chính cho doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh 2. 90 ngày kể từ thời điểm kết thúc năm tài chính cho các doanh nghiệp khác

	<p>Các cơ quan nhà nước nhận báo cáo tài chính:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cơ quan thuế • Cơ quan cấp phép • Cơ quan tài chính (chỉ đối với SOE) • Cơ quan thống kê (chỉ đối với SOE) • Các cơ quan cao cấp hơn (chỉ đối với SOE) • Ủy ban chứng khoán Nhà nước đối với các công ty chứng khoán nhà nước 	<p>Các cơ quan nhà nước nhận báo cáo tài chính:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cơ quan thuế • Cơ quan cấp phép • Cơ quan thống kê (trừ các hợp tác xã nông nghiệp và hợp tác xã tín dụng nhân dân)
Yêu cầu công tác kế toán	<p>Hệ thống tài khoản kế toán gồm 77 tài khoản và 7 tài khoản ngoài bảng, các tài khoản được chia làm 10 loại tài khoản</p>	<p>Hệ thống tài khoản kế toán gồm 44 tài khoản và 8 tài khoản ngoài bảng, các tài khoản được chia làm 10 loại tài khoản</p>
	<p>Sổ kế toán gồm 4 hệ thống sổ là:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nhật ký chung • Nhật ký sổ cái • Nhật ký chứng từ ghi sổ • Nhật ký chung từ 	<p>Sổ kế toán gồm 3 hệ thống sổ là:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nhật ký chung • Nhật ký sổ cái • Nhật ký chứng từ ghi sổ

4.2 Bảng cân đối kế toán

Bảng 7 so sánh biểu mẫu bảng cân đối kế toán dung cho SOE và danh nghiệp ngoài quốc doanh. Nhìn chung, các yêu cầu về trình bày đối với doanh nghiệp ngoài quốc doanh đơn giản hơn các yêu cầu đối với các SOE. Ví dụ các doanh nghiệp ngoài quốc doanh không bắt buộc phải đưa ra bảng cân đối kế toán chi tiết như là:

- Thuê tài chính (TK 214)
- Quỹ dự phòng tài chính (TK 415)
- Tài sản vô hình (TK 217)
- Hàng tồn kho (TK 140 với TK 118)
- Quỹ phát triển đầu tư (TK 414)
- Các khoản đầu tư tài hạn (TK 220 với TK 213)
- Quỹ quản lý cấp trên (TK 423)
- Các tài sản lưu động khác (TK 150 với TK 120)
- Các khoản phải trả khác (TK 330)
- Các khoản đầu tư ngắn hạn (TK 120 với TK 112)
- Một số quỹ theo luật định như: Quỹ thất nghiệp (TK 421), quỹ khen thưởng và phúc lợi (TK 422)

Những hạn chế về trình bày có thể do các giao dịch viên kế toán đó thường không xảy ra tại các doanh nghiệp vừa và nhỏ. Các nhà ban hành chính sách kế toán dường như quan tâm đến thông tin về vốn của các doanh nghiệp vừa và nhỏ hơn cả. Trong bảng 6-9 chúng ta có thể thấy rằng các doanh nghiệp vừa và nhỏ yêu cầu phải trình bày thông tin về tình hình tang giảm nguồn vốn (vốn góp – TK 411, vốn bổ sung – TK 412, nguồn vốn khác – TK 413 và trái phiếu mua lại/ trái phiếu kho bạc – TK 415) trên bảng cân đối kế toán.

Bảng 7: So sánh bảng cân đối kế toán giữa SOE và Doanh nghiệp ngoài quốc doanh

SOS, SOE chuyển thành công ty TNHH một thành viên, công ty niêm yết				Công ty TNHH, công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân, và hợp tác xã (trừ các hợp tác xã nông nghiệp và ngân hàng)			
	Mã	Số dư đầu kỳ	Số dư cuối kỳ		Mã	Số dư đầu kỳ	Số dư cuối kỳ
1	2	3	4	1	2	3	4
A- Các khoản đầu tư ngắn hạn và các tài sản lưu động	100			A- Các khoản đầu tư ngắn hạn và các tài sản lưu động	100		
(100 = 110 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160)							
I. Tiền mặt	110						
1. Tiền mặt tại quỹ	111	-	-	1. Tiền mặt tại quỹ	110	-	-
2. Tiền gửi ngân hàng	112	-	-	2. Tiền gửi ngân hàng	111	-	-
3. Tiền đang chuyển	113	-	-				
II. Các khoản đầu tư ngắn hạn khác	120	-	-	3. Các khoản đầu tư ngắn hạn	112	-	-
1. Đầu tư chứng khoán ngắn hạn	121	-	-				
2. Đầu tư ngắn hạn khác	128	-	-				

3. Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (*)	129	-	-	4. Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn (*)	113	(...)	(...)
III. Các khoản phải thu	130						
1. Phải thu của khách hàng	131			5. Phải thu của khách hàng			
2. Trả trước cho người bán	132						
3. Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ	133			8. Thuế giá trị gia tăng được khấu trừ			
4. Phải thu nội bộ	134						
- Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc	135						
Phải thu nội bộ khác	136						
5. Các khoản phải thu khác	138			6. Các khoản phải thu khác			
6. Dự phòng các khoản phải thu khó đòi (*)				7. Dự phòng các khoản phải thu khó đòi			
IV. Hàng tồn kho	140			9. Hàng tồn kho	118		
1. Hàng mua đang đi đường	141	-	-				
2. Nguyên vật liệu tồn kho	142	-	-				
3. Công cụ, dụng cụ trong kho	143	-	-				

4. Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang	144	-	-				
5. Thành phẩm tồn kho	145	-	-				
6. Hàng hóa tồn kho	146	-	-				
7. Hàng gửi đi bán	147	-	-				
8. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	149	-	-	10. Dự phòng giảm giá hàng tồn kho (*)	119	-	-
V. Tài sản lưu động khác	150	-	-	11. Tài sản lưu động khác	120	-	-
1. Tạm ứng	151	-	-				
2. Chi phí trả trước	152	-	-				
3. Chi phí chờ kết chuyển	153	-	-				
4. Tài sản thiếu chờ xử lý	154	-	-				
5. Các khoản cầm cố, ký cược và ký quỹ ngắn hạn	155	-	-				
VI. Các khoản chi từ ngân sách nhà nước cho các đơn vị trực thuộc	160						
1 Ngân sách năm trước	161						
2. Ngân sách năm nay	162						

B- Tài sản cố định và đầu tư dài hạn (200 = 210 + 220 + 230 + 240)	200			II. Tài sản cố định đầu tư dài hạn	220		
I. Tài sản cố định	210			1. Tài sản cố định	210		
1. Tài sản cố định hữu hình	211			- Nguyên giá	211		
- Nguyên giá	212			- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	212	(...)	(...)
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	213						
2. Tài sản cố định thuê tài chính	214						
- Nguyên giá	215						
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	216						
3. Tài sản cố định vô hình	217						
- Nguyên giá	218						
- Giá trị hao mòn lũy kế (*)	219						
II. Các khoản đầu tư dài hạn	220			2- Các khoản đầu tư dài hạn	213		
1. Đầu tư chứng khoán dài hạn	221						
2. Góp vốn liên doanh	222						
3. Đầu tư dài hạn khác	228						

4. Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn	229			3- Dự phòng giảm giá chứng khoán dài hạn (*)	214	(...)	(...)
III. Chi phí xây dựng dở dang	230			4. Chi phí xây dựng dở dang	215		
IV. Các khoản ký quỹ, ký cược	240			5. Các khoản ký quỹ, ký cược dài hạn	216		
Tổng tài sản (250 = 100 + 200)	250			Tổng tài sản (250 = 100 + 200)	250		
Nguồn vốn				Nguồn vốn			
A- Nợ phải trả (300 = 310 + 320 + 330)	300	-	-	I- Nợ phải trả	300		
I. Nợ ngắn hạn	310	-	-	1. Nợ ngắn hạn	310		
1. Vay ngắn hạn	311	-	-	- Vay ngắn hạn	311		
2. Nợ dài hạn đến hạn trả	312	-	-				
3. Phải trả người bán	313	-	-	- Phải trả người bán	312		
4. Người mua trả tiền trước	314	-	-				
5. Thuế và các khoản phải nộp nhà nước	315	-	-	- Thuế và các khoản phải nộp Nhà nước	313		
6. Phải trả công nhân viên	316			- Phải trả công nhân viên	314		
7. Phải trả cho các đơn vị nội bộ	317						

8. Các khoản phải trả, phải nộp khác	318			- Các khoản phải trả, phải nộp khác	315		
II. Nợ dài hạn	320			2. Nợ dài hạn	316		
1. Vay dài hạn	321			- Vay dài hạn	317		
2. Nợ vay dài hạn khác	322			- Nợ vay dài hạn khác	318		
III. Nợ khác	330						
1. Chi phí phải trả	331			6. Các khoản phải thu khác			
2. Tài sản chờ xử lý	332						
3. Nhận ký quỹ dài hạn	333						
B- Nguồn vốn chủ sở hữu (400 = 410 + 420)	400			II - Nguồn vốn chủ sở hữu	400		
I. Nguồn vốn, quỹ	410						
1. Vốn góp	411			1- Vốn	410		
				- Vốn góp	411		
				- Vốn góp bổ sung	412		
				- Vốn khác	413		
				2- Lợi nhuận giữ lại	414	(...)	(...)
				3- Trái phiếu mua lại/ trái phiếu kho bạc (*)	415		
2. Chênh lệch đánh giá lại tài sản	412						

3. Chênh lệch tỷ giá	413			4. Chênh lệch tỷ giá	416		
4. Quỹ đầu tư phát triển	414						
5. Quỹ dự phòng tài chính	415						
6. Lợi nhuận chưa phân phối	416			6. Lợi nhuận chưa chia	419		
7. Quỹ khen thưởng và phúc lợi	417						
II. Các quỹ khác	420			5- Các quỹ	417		
1. Quỹ trợ cấp mất việc	421			Gồm có			
2. Quỹ khen thưởng phúc lợi	422			- Quỹ khen thưởng, phúc lợi	418		
3. Quỹ quản lý cấp trên	423			7. Dự phòng các khoản phải thu khó đòi (*)			
4. Các quỹ của các đơn vị trực thuộc được cấp bởi ngân sách nhà nước	424						
- Năm nay	425						
- Năm trước	426						
5. Quỹ đầu tư tài sản cố định của các đơn vị trực thuộc	427						
Tổng nguồn vốn và vốn chủ sở hữu (430 = 300 + 400)	430			Tổng nguồn vốn (430 = 300 + 400)	430		

Các khoản		Số đư đầ u kỳ	Số đư cuối kỳ	Các khoản		Số đư đầ u kỳ	Số đư cuối kỳ
1. Tài sản thuê ngoài				1-			
2. Vật tư hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công				2-			
3. Hàng hóa nhận ký gửi, nhận bán hộ				3-			
4. Nợ khó đòi đã xử lý							
5. Ngoại tệ các loại							
6. Hạn mức kinh phí thuộc ngân sách nhà nước							
7. Quỹ khấu hao							

4.3. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Báo cáo kết quả kinh doanh, hay còn gọi là bảng báo cáo lãi lỗ, chỉ ra sự cân bằng giữa thu nhập (doanh thu) và chi phí trong từng kỳ kế toán. Bảng báo cáo này phản ánh tổng hợp tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh theo từng loại trong một thời kỳ kế toán và tình hình thực hiện nghĩa vụ đối với nhà nước. Báo cáo còn được sử dụng như một bảng hướng dẫn để xem xét doanh nghiệp sẽ hoạt động thế nào trong tương lai.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp được trình bày theo phương pháp gián tiếp, còn báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vừa và nhỏ trình bày theo phương pháp trực tiếp.

4.4. Thuyết minh báo cáo tài chính

Tất cả các Báo cáo tài chính (BCTC) của các công ty đều gồm 4 loại báo cáo cơ bản, vậy đâu là sự khác biệt trong các BCTC khác nhau? Nếu Báo cáo thu nhập, Bảng cân đối kế toán và Báo cáo lưu chuyển tiền tệ đưa ra các thông tin quan trọng về tình hình tài chính thì thuyết minh báo cáo tài chính là bản in mạch lạc giải thích các thông tin trọng yếu của BCTC.

Các thuyết minh BCTC cho biết phương pháp kế toán công ty áp dụng và bổ sung các thông tin không được nêu trong BCTC. Nói cách khác, thuyết minh BCTC đưa ra thông tin chi tiết và mở rộng các thông tin tóm tắt trong BCTC, giúp nhà đầu tư hiểu rõ hơn về tình hình hoạt động thực tế của công ty trong khoảng thời gian báo cáo.

Bảng 8: So sánh Thuyết minh báo cáo tài chính của SOE và doanh nghiệp ngoài quốc doanh

SOE, SOE chuyển thành công ty TNHH một thành viên, công ty niêm yết	Công ty TNHH, công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân, hợp tác xã (trừ các hợp tác xã nông nghiệp và ngân hàng)
1. Giới thiệu chung về công ty:	1. Giới thiệu chung về công ty:
<ul style="list-style-type: none"> Hình thức sở hữu 	<ul style="list-style-type: none"> Hình thức sở hữu(TNHH, cổ phần, tư nhân, hợp tác xã,...)
<ul style="list-style-type: none"> Hoạt động doanh nghiệp 	<ul style="list-style-type: none"> Hoạt động doanh nghiệp
<ul style="list-style-type: none"> Số lượng nhân viên 	
<ul style="list-style-type: none"> Những ảnh hưởng chính đến báo cáo tài chính trong năm báo cáo: 	<ul style="list-style-type: none"> Những ảnh hưởng chính đến báo cáo tài chính trong năm báo cáo:
2. Nguyên tắc kế toán cơ bản:	2. Nguyên tắc kế toán cơ bản:
	<ul style="list-style-type: none"> Chế độ kế toán sử dụng
<ul style="list-style-type: none"> Giai đoạn kế toán 	

<ul style="list-style-type: none"> Đơn vị tiền tệ trong ghi chép kế toán và nguyên tắc, phương pháp, chuyển đổi các đồng tiền khác. 	
<ul style="list-style-type: none"> Sổ sách kế toán sử dụng 	<ul style="list-style-type: none"> Sổ sách kế toán sử dụng
<ul style="list-style-type: none"> Tài sản cố định 	<ul style="list-style-type: none"> Phương pháp tính khấu hao
<ul style="list-style-type: none"> - Nguyên giá 	
<ul style="list-style-type: none"> - Phương pháp tính khấu hao 	
<ul style="list-style-type: none"> Hàng tồn kho 	<ul style="list-style-type: none"> Kế toán hàng tồn kho
<ul style="list-style-type: none"> - Nguyên giá 	
<ul style="list-style-type: none"> - Xác định hàng tồn kho 	
<ul style="list-style-type: none"> - Phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho (phương pháp thường xuyên hay định kỳ) 	
<ul style="list-style-type: none"> Dự phòng 	
<p>3. Một vài nhân tố trong cáo cáo tài chính</p>	<p>3. Một vài nhân tố trong cáo cáo tài chính</p>
<ul style="list-style-type: none"> Chi phí sản xuất theo phân loại 	
	<ul style="list-style-type: none"> Hàng tồn kho
	<ul style="list-style-type: none"> Nợ xấu và nợ quá hạn
<ul style="list-style-type: none"> Tình hình tăng giảm tài sản cố định 	<ul style="list-style-type: none"> Tình hình tăng giảm tài sản cố định
<ul style="list-style-type: none"> Tiền lương người lao động 	
<ul style="list-style-type: none"> Tình hình tăng giảm vốn chủ sở hữu 	
<ul style="list-style-type: none"> Tình hình tăng giảm các khoản đầu tư 	

• Tăng giảm các khoản thu phải trả	
	• Phân chia lợi nhuận
	• Phân bổ các quỹ
	• Các kiến nghị đối với Nhà Nước
4. Thuyết minh báo cáo thu nhập	
5. Chỉ số đánh giá hoạt động kinh doanh	
6. Các kiến nghị đối với Nhà nước	

Bảng trên trình bày thông tin yêu cầu cho “Thuyết minh báo cáo tài chính” của các doanh nghiệp bao gồm SME. Các thông tin này tuân thủ các quy định trong Quyết định 167 (cho doanh nghiệp) và Quyết định 1177 (cho doanh nghiệp vừa và nhỏ). Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4-11-2003 và Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30-3-2005 hướng dẫn thực hiện 6 chuẩn mực kế toán Đợt 2 và 3 cập nhật các thông tin bổ sung cho thuyết minh báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

Các giao dịch kế toán của các doanh nghiệp vừa và nhỏ không phức tạp nên các yêu cầu thông tin bổ sung theo Thông tư 105 năm 2003 và Thông tư 23 năm 2005 chỉ áp dụng cho các SOE và các công ty niêm yết.

Bảng 9: So sánh báo cáo thu nhập các SOE và các Doanh nghiệp ngoài quốc doanh

SOE, SOE chuyển thành công ty TNHH một thành viên, công ty niêm yết					Công ty TNHH, công ty cổ phần, công ty hợp danh, doanh nghiệp tư nhân, hợp tác xã (trừ các hợp tác xã nông nghiệp và ngân hàng)			
Các khoản mục	Mã	Năm nay	Năm trước	Lũy kế	Các khoản mục	Mã	Năm nay	Năm trước
1	2	3	4	5	1	2	3	4
Doanh thu bán hàng	1							
Bao gồm: xuất khẩu	2							
Các khoản giảm trừ (03=05+06+07)	3							
+ Chiết khấu thương mại	5							
+ Hàng bán bị trả lại	6							
+ Thuế xuất khẩu/ thuế tiêu thụ đặc biệt	7							
1. Doanh thu thuần (10=01-03)	10				1. Doanh thu thuần	11		
2. Giá vốn hàng bán	11				2. Giá vốn hàng bán	12	(...)	(...)
3. Lợi nhuận gộp (20=10-11)	20							
					3. Chi phí hoạt động kinh doanh	13	(...)	(...)

4. Chi phí bán hàng	21							
5. Chi phí quản lý chung	22							
					4. Chi phí tài chính	14	(...)	(...)
6. Lợi nhuận(lỗ) từ hoạt động kinh doanh [30= 20-(21+22)]	30				5. Lãi (lỗ) từ hoạt động kinh doanh (20=11-12-13-14)	20		
7. Thu nhập từ hoạt động tài chính	31							
8. Chi phí từ hoạt động tài chính	32							
9. Lãi từ hoạt động tài chính (40=31-32)	40							
10. Lãi từ hoạt động khác	41				6. Lãi từ hoạt động khác	21		
11. Lỗ từ hoạt động khác	42				7. Chi phí và lỗ khác	22		
12. Thu nhập từ hoạt động khác (50=41-42)	50							
					8. Lãi (lỗ) (30=20+21-22)	30		
					9. Điều chỉnh lãi trước thuế	40		
13. Lãi trước thuế (60= 30+40+50)	60				10. Lãi trước thuế (50=30 +(-)40)	50		

14. Thuế thu nhập	70				11. Thuế thu nhập	60	(...)	(...)
15. Lãi thuần (80=60-70)	80				12. Lãi thuần (70=30-60)	70		

5. Giải pháp trong tương lai

Qua phân tích lý luận, thực tiễn về kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh và kết hợp với định hướng phát triển của chính sách kế toán Việt Nam, môi trường kế toán kế toán Việt Nam, xây dựng kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh ở Việt Nam phải hướng đến tính linh hoạt, hữu ích và quyền lựa chọn ở doanh nghiệp. Để đảm bảo định hướng này, chúng ta cần phải phối hợp đồng bộ những giải pháp cơ bản sau :

Về phía Nhà nước:

- Không nên ràng buộc và can thiệp quá sâu vào nghiệp vụ kỹ thuật kế toán ở các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh bằng chính sách kế toán hay những quy định trong hệ thống kế toán doanh nghiệp mà chỉ nên dừng lại ở sự công bố khái niệm, lý luận tổng quát.
- Đồng thời, Nhà nước cần hỗ trợ tốt hơn cho doanh nghiệp trong đào tạo nhân lực, nghiên cứu, triển khai, phát triển kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh.
- Nhà nước cần tổ chức các ngân hàng tư liệu thông tin kinh tế - tài chính có tính chất vĩ mô để hỗ trợ tốt hơn trong việc thực hiện nghiệp vụ kế toán quản trị ở doanh nghiệp.

Về phía các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh:

Để áp dụng kế toán quản trị cần phải giải quyết căn bản những cơ sở sau :

- Tổ chức và hoàn thiện quy trình công nghệ sản xuất kinh doanh; từng bước xây dựng và hoàn thiện hệ thống kế toán trong sản xuất kinh doanh.

- Xác lập hệ thống quản lý sản xuất kinh doanh và định hướng phát triển hệ thống quản lý sản xuất kinh doanh để làm cơ sở xác lập, định hướng thiết kế, xây dựng mô hình kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh.
- Xác lập và cải tiến nội dung, mối quan hệ trong công tác kế toán hiện nay (đa số nội dung công tác kế toán của các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hiện nay chỉ tập trung vào công tác kế toán tài chính), cải tiến mối quan hệ giữa bộ phận kế toán với các bộ phận quản lý, bộ phận sản xuất kinh doanh.
- Nhanh chóng tuyển dụng và đào tạo lại nhân sự kế toán với định hướng đa dạng hoá nghiệp vụ và sử dụng thành thạo các công cụ xử lý thông tin hiện đại.
- Nhanh chóng phát triển và kiện toàn hệ thống xử lý thông tin hoạt động sản xuất kinh doanh tự động hoá. Để áp dụng kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có tác động tích cực, hiệu quả thì cần có điều kiện xử lý thông tin hiện đại.

Về phía các tổ chức đào tạo, tư vấn về quản lý kinh tế, kế toán :

- Sớm đổi mới, hoàn thiện chương trình đào tạo kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh (đa số các tổ chức đào tạo, tư vấn hiện nay của Việt Nam chỉ dừng lại mô hình kế toán trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ).
- Gắn liền đào tạo chuyên viên kế toán trên công cụ xử lý thông tin hiện đại. Phân định rõ chương trình, cấp bậc đào tạo từ thấp đến cao để giúp doanh nghiệp có một nhận định đúng về trình độ kế toán của người học trong việc xây dựng hệ thống kế toán trong doanh nghiệp.
- Thực hiện phương châm đào tạo gắn liền với thực tiễn và phục vụ cho việc phát triển thực tiễn thông qua tổ chức hội thảo kế toán, liên kết đào tạo theo nhu cầu thực tiễn của các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh.

Nếu áp dụng được những giải pháp trên sẽ xây dựng được một hệ thống kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hiệu quả hơn, thực tế hơn và có thể theo sát được tình hình kế toán của doanh nghiệp để quản lý doanh nghiệp tốt hơn.

KẾT LUẬN

Từ năm 1986, khu vực kinh doanh bắt đầu phát triển đa dạng hóa dưới nhiều hình thức như: doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp vừa và nhỏ, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, hợp tác xã, hộ kinh doanh,... Việt nam không có một hệ thống kế toán duy nhất cho doanh nghiệp sản xuất kinh doanh. Vì vậy, đôi khi các quy định và văn bản không nhất quán với nhau trong việc giải quyết một vấn đề. Các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh còn gặp nhiều khó khăn và bất cập trong việc xây dựng hệ thống kế toán hợp lý.

Hoạt động kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh là một hoạt động cần thiết và phổ biến, mọi doanh nghiệp đều cần phải có. Hơn thế nữa, hệ thống kế toán trong doanh nghiệp sản xuất kinh doanh cần rõ ràng và hoàn chỉnh. Đặc biệt, hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp Việt Nam ngày càng phát triển, đa dạng, phong phú; để có thể quản lý, kiểm kê, thống kê; báo cáo chính xác số liệu và nắm rõ tình hình phát triển của doanh nghiệp thì cần đặc biệt chú trọng đến kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hơn nữa.

Hy vọng trong một tương lai không xa, nhà nước sẽ có hướng điều chỉnh đúng đắn để xây dựng một chuẩn mực kế toán chung áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh. Và các doanh nghiệp không ngừng hoàn thiện hệ thống kế toán sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp của mình. Có như vậy, tương lai kế toán Việt Nam nói chung và tương lai kế toán doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nói riêng sẽ phát triển hơn và xóa bỏ cách biệt về trình độ quản lý cũng như trình độ kế toán so với hệ thống kế toán của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh các nước trên thế giới.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Giáo trình NGUYÊN LÝ KẾ TOÁN _ ThS. Trịnh Quốc Hùng; ThS. Trịnh Minh Tân. _NXB Phương Đông
2. 268 SƠ ĐỒ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP _ Nhà xuất bản Lao Động.
3. KẾ TOÁN TÀI CHÍNH _ Nhà xuất bản Tài Chính.
4. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ _ EBOOK
5. www.imf.org
6. www.tapchiketoan.com