

# Nội dung cơ bản của chế độ kế toán doanh nghiệp mới

## Theo Tạp chí Kế toán

### Từ yêu cầu của thực tiễn

Nền kinh tế thị trường Việt Nam đang ở giai đoạn đầu phát triển với tính đa dạng về loại hình hoạt động, về mô hình tổ chức, về sở hữu vốn và phong phú về các dạng hoạt động. Bên cạnh đó, Việt Nam đang hội nhập kinh tế quốc tế và khu vực ngày càng sâu rộng với việc đã và đang là thành viên của các tổ chức kinh tế - thương mại thế giới (WTO) đòi hỏi kế toán với vai trò là công cụ quản lý kinh tế quan trọng của doanh nghiệp (DN) – phải hòa nhập từng bước với các thông lệ quốc tế về kế toán. Vì vậy, Chế độ kế toán DN được biên soạn lại trên cơ sở các Quyết định, Thông tư hướng dẫn sửa đổi, bổ sung và các hướng dẫn kế toán theo yêu cầu của 26 chuẩn mực kế toán (CMKT) đã được ban hành, công bố đến hết năm 2005.



### Đến việc ban hành chế độ kế toán DN mới

Ngày 20/3/2006, Bộ trưởng Bộ Tài chính ký Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC ban hành Chế độ kế toán DN mới, thay thế Chế độ kế toán DN mới, thay thế Chế độ kế toán DN được ban hành theo Quyết định số 1141TC/QĐ/CĐKT ngày 1/11/1995.

Về văn bản, Chế độ kế toán DN mới là sự hợp thành của Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC ngày 20/3/2006 ban hành Chế độ kế toán DN; Thông tư số 20/2006/TT – BTC ngày 20/3/2006 hướng dẫn kế toán thực hiện 06 chuẩn mực kế toán đợt 4; Thông tư số 20/2006 hướng dẫn kế toán thực hiện 04 CMKT đợt 5; Các Thông tư số 89/2002/TT – BTC hướng dẫn kế toán thực hiện CMKT đợt 1, 2, 3 (Bộ Tài chính có dự định biên soạn lại và ban hành thành 1 Thông tư). Chế độ kế toán DN mới không phải mới hoàn toàn mà là được biên soạn lại trên cơ sở tôn trọng những nguyên tắc thiết kế, hạch toán đã được quy định tại Quyết định 1141TC/QĐ/CĐKT và các văn bản hướng dẫn sửa đổi bổ sung trong 10 năm qua, đặc biệt là những quy định bổ sung cho việc thực hiện 10 CMKT được ban hành và công bố đợt 4, 5. Chế độ kế toán DN mới được coi là “chiếc áo rộng nhất”, trong đó, bao hàm đầy đủ các quy định kế toán phản ánh mọi hoạt động kinh tế phát sinh ở các doanh nghiệp, phản ánh các hoạt động đặc thù liên quan đến lĩnh vực kinh doanh, mô hình hoạt động, sở hữu vốn ... của các doanh nghiệp.

### Chế độ chứng từ kế toán

Chế độ chứng từ kế toán bao gồm các phần: Quy định pháp lý về chứng từ danh mục; Danh mục; Mẫu và giải thích nội dung phương pháp ghi chép chứng từ kế toán.

Các quy định pháp lý về chứng từ kế toán, bao gồm quy định về nội dung và mẫu chứng từ kế toán; hệ thống biểu mẫu chứng từ kế toán (ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ – BTC và theo các văn bản pháp luật khác); lập, ký chứng từ kế toán; trình tự luân chuyển và kiểm tra chứng từ kế toán; dịch chứng từ kế toán ra tiếng Việt; sử dụng chứng từ điện tử.

Danh mục chứng từ kế toán bao gồm 37 mẫu theo Quyết định số 15/2006/QĐ – BTC gồm 5 chỉ tiêu (lao động – tiền lương; hàng tồn kho; bán hàng; tiền tệ; TSCĐ) và các chứng từ ban hành theo văn bản pháp luật khác (đặc biệt là các loại hóa đơn, phiếu xuất kho, bảng kê thu mua ...). Trong đó, các chứng từ kế toán thuộc loại chứng từ bắt buộc chỉ gồm 2 loại: Các chứng từ liên quan đến việc thu, chi tiền (Phiếu thu, phiếu chi, biên lai thu tiền) và các chứng từ liên quan đến việc tính thuế (hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng, hóa đơn dịch vụ, phiếu xuất kho kiêm vận chuyển hàng...). Phần lớn các chứng từ kế toán còn lại thuộc loại chứng từ hướng dẫn.

## Chế độ sổ kế toán

Chế độ sổ kế toán bao gồm: Quy định pháp lý về sổ kế toán; Các hình thức kế toán; Danh mục, mẫu và quy định nội dung; Phương pháp ghi sổ kế toán. Trong đó, các quy định pháp lý về sổ kế toán tập trung vào các vấn đề: Sổ kế toán và các loại sổ kế toán; Hệ thống sổ kế toán; trách nhiệm của người giữ và ghi sổ kế toán; Ghi sổ kế toán bằng tay hoặc bằng máy vi tính; Mở và ghi sổ kế toán; điều chỉnh sổ kế toán; các hình thức sổ kế toán.

Về các hình thức sổ kế toán, ngoài việc hệ thống hóa các nguyên tắc, đặc trưng và trình tự ghi sổ kế toán theo 4 hình thức truyền thống trong chế độ sổ kế toán còn quy định bổ sung “hình thức kế toán trên máy vi tính” với các đặc trưng cơ bản và trình tự ghi sổ kế toán được quy định phù hợp với điều kiện thực hiện kế toán trên máy vi tính.

## Hệ thống tài khoản (TK) kế toán

Hệ thống tài khoản kế toán được phân thành 9 loại (từ loại 1 đến loại 9) trong Bảng cân đối kế toán (CĐKT) gồm 86 TK cấp I và 120 TK cấp II và các tài khoản ngoài bảng CĐKT (loại 0 gồm 6 tài khoản). Hệ thống TK kế toán liên quan đến việc tạo lập các chỉ tiêu của bảng CĐKT, 4 loại TK đầu được phân loại thành loại TK phản ánh tài sản (Loại TK I – TSNH; Loại TK II – TSDH) và phản ánh nguồn vốn (Loại TK III – nợ phải trả, Loại IV – Vốn chủ sở hữu), đồng thời có sự bổ sung một số TK phản ánh các nội dung kinh tế liên quan đến các hoạt động, nghiệp vụ kinh doanh mới và được quy định hạch toán phù hợp với yêu cầu của các CMKT liên quan như bổ sung các nhóm TK phản ánh hoạt động đầu tư tài chính ngắn hạn: TK 12 – Đầu tư tài chính ngắn hạn (TK 121 – Đầu tư chứng khoán ngắn hạn; TK 128 – Đầu tư ngắn hạn khác); Nhóm TK 22 – Đầu tư tài chính dài hạn (TK 221 – Đầu tư vào công ty con; TK 222 – Vốn góp liên doanh; TK 223 – Đầu tư vào công ty liên kết; TK 228 – Đầu tư dài hạn khác).

Ngoài ra, bổ sung các TK phản ánh bất động sản đầu tư (TK 217 – Bất động sản đầu tư; TK 2147 – Hao mòn bất động sản đầu tư) và hàng hóa bất động sản đầu tư) và hàng hóa bất động sản (TK 1567 – Hàng hóa bất động sản).



Các TK phản ánh các khoản dự phòng tổn thất được quy định hạch toán vào các TK chi phí phù hợp với từng loại dự phòng (TK 129 – Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn và TK 229 – Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn khi trích lập ghi vào bên nợ TK 635 – Chi phí tài chính; TK 139 – Dự phòng giảm giá hàng tồn kho ghi vào bên nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán) và khi hoàn nhập được ghi ngược lại (giảm chi phí liên quan).

Bổ sung các TK chỉ sử dụng cho từng loại hình DN: Tk 158 – Hàng hóa kho bảo thuế chỉ sử dụng cho các doanh nghiệp xuất nhập khẩu được thành lập kho bảo thuế; TK 1385 và TK 3385 (phải thu và phải trả về cổ phần hóa chỉ sử dụng cho DNNN thực hiện cổ phần hóa); TK 136 và TK 336 (Phải thu và phải trả nội bộ) chỉ sử dụng ở các DN có quan hệ nội bộ; TK 4112 – Thặng dư vốn cổ phần; TK 419 – Cổ phiếu quỹ chỉ sử dụng ở các công ty cổ phần; TK 343 – Trái phiếu phát hành chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp có phát hành trái phiếu công ty để huy động vốn; TK 337 – Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp xây lắp có thực hiện phương thức thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng; TK 441 – Nguồn vốn đầu tư xây dựng cơ bản chỉ sử dụng cho các DNNN; TK 161 – Chi sự nghiệp, Tk 461 – Nguồn kinh phí sự nghiệp, TK 466 – Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định chỉ sử dụng ở các đơn vị sự nghiệp trong doanh nghiệp.

Bổ sung các TK phản ánh thuế TNDN hoãn lại theo yêu cầu của CMKT số 17 – Thuế thu nhập hoãn lại; TK 347 – Thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Bổ sung Tk 352 – Dự phòng phải trả để phản ánh các khoản dự phòng cho các công việc bảo hành sản phẩm, bảo hành công trình xây dựng, tái cơ cấu DN, dự phòng cáo hợp đồng có rủi ro lớn ... theo yêu cầu của CMKT số 18 – Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng.

Liên quan đến việc tạo lập các chỉ tiêu của Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, các TK từ loại V đến loại IX vẫn như cũ song có những bổ sung, sửa đổi về TK và nội dung, phương pháp hạch toán chủ yếu như sau:

Phân loại theo các TK doanh thu, chi phí theo 3 loại hoạt động:

Hoạt động kinh doanh thông thường: TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ; Tk 512 – Doanh thu bán hàng nội bộ; TK 632 – Giá vốn hàng bán.

Hoạt động tài chính: TK 515 – Doanh thu hoạt động tài chính; TK 635 – Chi phí tài chính.

Hoạt động khác: Tk 711 – Doanh thu khác; TK 811 – Chi phí khác.

Bổ sung các TK cấp II của TK 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để phản ánh các khoản doanh thu trợ cấp trợ giá (TK 5114), doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư (TK 5117).

Bổ sung TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công sử dụng cho các DN xây lắp.

Chế độ kế toán mới vẫn quy định cấp TK để hướng dẫn kế toán theo phương pháp kiểm kê định kỳ: TK 611 – Mua hàng; TK 631 – Giá thành sản xuất.

Bổ sung TK 821 – Chi phí Thuế TNDN với các TK cấp 2: 8211 – Chi phí thuế TNDN hiện hành; TK 8212 – Chi phí thuế TNDN hoãn lại.

Bổ sung một số nội dung hạch toán của TK 632 – Giá vốn hàng bán, như: Tập hợp chi phí hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư; Tập hợp các khoản chi phí vượt mức công suất bình thường không được đưa vào giá thành sản phẩm...

### **Hệ thống báo cáo tài chính**

Chế độ kế toán mới quy định hệ thống BCTC áp dụng cho các DN, gồm BCTC năm, BCTC giữa niên độ, BCTC hợp nhất, BCTC tổng hợp, BCTC bộ phận. Trong đó, riêng BCTC năm là loại BCTC bắt buộc chung cho mọi DN.

BCTC năm bao gồm 4 mẫu: Bảng cân đối kế toán (BCĐKT), Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (BCKQHĐKD), Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (BCLCTT) và Bản thuyết minh BCTC. Việc lập và trình bày BCTC phải tuân thủ các yêu cầu và quy định tại CMKT số 21 – Trình bày BCTC.

BCTC giữa niên độ chỉ quy định bắt buộc đối với DNNN và các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán. BCTC giữa niên độ gồm 2 dạng: Đầy đủ và tóm lược. Các DN thuộc diện bắt buộc phải lập và trình bày BCTC giữa niên độ theo yêu cầu quy định tại CNKT số 27 – BCTC giữa niên độ và Thông tư số 20/2006/TT – BTC.

BCTC bộ phận chỉ quy định bắt buộc đối với các công ty cổ phần niêm yết trên thị trường chứng khoán hoặc các DN có mua bán, trao đổi chứng khoán. Các DN thuộc diện bắt buộc phải lập và trình bày BCTC bộ phận theo quy định của CMKT số 28 và Thông tư số 20/2006/TT – BTC.

BCTC hợp nhất được quy định cho các DN hoạt động theo mô hình công ty mẹ -con. Nội dung, phương pháp trình bày BCTC hợp nhất được thực hiện theo quy định tại Thông tư hướng dẫn CMKT số 25 – BCTC hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con và Thông tư số 21/2006/TT – BTC ( phần liên quan đến hợp nhất kinh doanh).

BCTC tổng hợp được quy định lập cho các đơn vị kế toán cấp trên có các đơn vị kế toán trực thuộc hoặc tổng công ty nhà nước thành lập và hoạt động theo mô hình không có công ty con. Nội dung, hình thức trình bày BCTC tổng hợp được thực hiện theo Thông tư hướng dẫn CMKT số 21 – Trình bày BCTC và CMKT số 25 – BCTC hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con.