

ĐỀ CƯƠNG GIỚI THIỆU
LUẬT KẾ TOÁN

Luật kế toán được Quốc hội thông qua ngày 20/11/2015 tại kỳ họp thứ 10. Chủ tịch nước ký lệnh công bố ngày 04/12/2015. Luật có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2017.

I. SỰ CẦN THIẾT BAN HÀNH

1. Đánh giá tình hình thực hiện Luật kế toán năm 2003

Luật kế toán năm 2003 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004. Sau 10 năm thực hiện, Luật đã đạt được những kết quả quan trọng sau đây:

- Thứ nhất, Luật kế toán là văn bản pháp lý cao nhất cho việc thực hiện công tác kế toán của nước ta. Luật đã tạo cơ sở pháp lý để Chính phủ ban hành Nghị định số 128/2004/NĐ-CP ngày 31/5/2004 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kế toán áp dụng trong lĩnh vực kế toán nhà nước; Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31/5/2004 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh; Bộ Tài chính đã ban hành các văn bản quy định chi tiết về chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán và tổ chức quản lý nhà nước về công tác kế toán cũng như kiểm tra, giám sát. Các văn bản trên đã tạo lập khuôn khổ pháp luật đầy đủ, toàn diện về kế toán để áp dụng thống nhất trong cả nước.

- Thứ hai, trên cơ sở các quy định trên đây, tổ chức hệ thống kế toán của Việt Nam đã được phân định rõ ràng, cụ thể hơn, theo các khu vực sau đây:

+ Một là, khu vực kế toán nhà nước bao gồm kế toán thu chi ngân sách Nhà nước, kế toán Kho bạc, kế toán thuế, kế toán đơn vị hành chính sự nghiệp, kế toán tài sản công nhằm đảm bảo thực hiện nhiệm vụ quản lý ngân sách nhà nước, quản lý kho bạc, tài sản quốc gia.

+ Hai là, khu vực kế toán doanh nghiệp áp dụng chung cho tất cả các doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế để theo dõi, quản lý biến động về vốn, tài sản, thu nhập, chi phí, phân phối thu nhập của các doanh nghiệp. Một số ngành, lĩnh vực doanh nghiệp đặc thù đã có quy định phù hợp.

+ Ba là, khu vực kế toán ngân hàng, các tổ chức tín dụng, tổ chức tài chính, các quỹ tài chính nhà nước để áp dụng cho hoạt động của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam, tổ chức tín dụng, công ty tài chính, công ty chứng khoán và một số tổ chức đặc thù khác như: các ngân hàng chính sách, bảo hiểm xã hội. Các quỹ tài chính nhà nước cũng được quy định phù hợp để đáp ứng chức năng, nhiệm vụ được giao của các tổ chức này.

+ Bốn là, khu vực kế toán hợp tác xã theo Luật hợp tác xã đã được quy định đảm bảo theo dõi biến động về vốn, tài sản và hoạt động hợp tác xã, với những đặc điểm khác với doanh nghiệp về trình độ quản lý theo mô hình hợp tác xã.

- Thứ ba, các văn bản trên đã tạo điều kiện cho mọi đối tượng thực hiện kế toán và tổ chức công tác kế toán tại từng đơn vị của mình, đồng thời cũng là công cụ để Nhà nước thực hiện vai trò kiểm tra, giám sát thông qua lập, trình bày, công bố báo cáo tài chính; góp phần tích cực trong việc thực hiện công tác kiểm toán (cả Kiểm toán Nhà nước; Kiểm toán độc lập); giám sát việc thực hiện nghĩa vụ thu nộp ngân sách Nhà nước, tạo cơ chế công khai, minh bạch các báo cáo tài chính.

- Thứ tư, các văn bản trên đã góp phần hoàn thiện cơ chế thị trường có sự quản lý của Nhà nước, phù hợp với hội nhập quốc tế, tạo điều kiện cho các nhà đầu tư có được thông tin cần thiết để quyết định tham gia các hoạt động đầu tư, phát triển thị trường tài chính cũng như dịch vụ về kế toán.

- Thứ năm, việc tổ chức đào tạo chuyên ngành kế toán đã được cải tiến; các trường đại học, cơ sở đào tạo đã đưa vào chương trình đào tạo chuyên ngành kế toán, đội ngũ kế toán trưởng với những quy định cụ thể về điều kiện, tiêu chuẩn được đào tạo, cấp chứng chỉ thường xuyên trao đổi kinh nghiệm

thông qua Câu lạc bộ Kế toán trưởng và hoạt động của các Hội như: Hội kế toán và kiểm toán Việt Nam, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam.

Bên cạnh những kết quả đạt được, Luật kế toán và công tác kế toán ở Việt Nam còn bộc lộ các tồn tại, hạn chế sau đây:

- Một là, về nguyên tắc kế toán: Luật năm 2003 mới chỉ quy định hạch toán theo giá gốc, nên đã không phản ánh được tình hình biến động tài sản và nợ phải trả tại thời điểm lập báo cáo tài chính. Theo chuẩn mực kế toán quốc tế và thông lệ phổ biến trên toàn thế giới việc hạch toán được thực hiện theo giá trị hợp lý (giá thị trường tại thời điểm đánh giá). Ở Việt Nam, cơ chế kinh tế thị trường đã thực hiện trong nhiều năm, vì vậy phải sửa đổi, bổ sung các quy định trên cho phù hợp với định hướng phát triển và hội nhập.

- Hai là, về vai trò kiểm tra, kiểm soát thông qua công cụ kế toán, Luật 2003 quy định chưa rõ ràng như các hành vi bị cấm, quy định hóa đơn bán hàng để bảo đảm hạch toán tại đơn vị kế toán; và sử dụng để kê khai, thanh quyết toán thuế với ngân sách nhà nước; các quy định về kiểm soát, kiểm toán nội bộ, công khai báo cáo tài chính, về kiểm tra kế toán, xác định rõ trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán nhằm tạo ra cơ chế hạch toán rõ ràng, trung thực, công khai và minh bạch.

- Ba là, một số nội dung về hiện đại hóa công nghệ thông tin trong lĩnh vực kế toán cần phải chỉnh sửa, nhất là khi tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại thì việc in, lưu giữ chứng từ điện tử, in và lưu giữ sổ kế toán cũng phải quy định phù hợp, khắc phục phương thức hạch toán kế toán thủ công như trước đây.

- Bốn là, đứng trước yêu cầu phát triển nghề nghiệp dịch vụ kế toán, thời gian qua đã có nhiều doanh nghiệp được thành lập để cung cấp dịch vụ kế toán vì thế các quy định về điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán và phương thức tổ chức cần được nghiên cứu chỉnh sửa để phát triển ngành nghề này và nâng cao chất lượng dịch vụ.

- Năm là, nội dung quản lý nhà nước về kế toán cần phải được làm rõ

hơn, không chỉ ban hành các văn bản pháp luật về kế toán, mà còn phải gắn với tổ chức kiểm tra giám sát, xử lý vi phạm; cấp giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; đình chỉ kinh doanh cũng như việc tổ chức thi, cấp chứng chỉ hành nghề về kế toán.

- Sáu là, các quy định về kiểm soát chất lượng công tác kế toán chưa được Luật 2003 quan tâm đúng mức. Kể từ khi Luật kế toán được ban hành, các chế độ, chuẩn mực kế toán được hướng dẫn, chất lượng công tác kế toán đã được coi trọng, các đơn vị kiểm toán, người đại diện pháp luật của đơn vị kế toán đã quan tâm đến công tác tổ chức kế toán, kế toán nghiệp vụ, kế toán thống kê, kế toán tài chính. Tuy nhiên chất lượng kế toán còn chưa đáp ứng yêu cầu quản lý và đòi hỏi của thực tế, còn có biểu hiện hạch toán kế toán không trung thực, gian lận đã xảy ra và bị cơ quan pháp luật xử lý; báo cáo tài chính chưa kịp thời và độ tin cậy chưa cao. Tồn tại này một phần do công tác quản lý, mặt khác, do Luật kế toán năm 2003 chưa có chế tài đủ mạnh để xử lý.

Những hạn chế, tồn tại trên do nhiều nguyên nhân, trong đó tập trung vào các nguyên nhân sau đây:

- Một là, do ý thức trách nhiệm của thủ trưởng các đơn vị kế toán, những người làm công tác kế toán ở các đơn vị chưa đầy đủ nên không tuân thủ quy định về quản lý tài chính, kế toán của nhà nước, vẫn còn để xảy ra các sai phạm phải xử lý, chưa thực sự công khai minh bạch trong quản lý tài chính kế toán.

- Hai là, quy định pháp luật về kế toán chưa hoàn chỉnh, chế độ quản lý tài chính, chế độ kế toán, chuẩn mực chưa được ban hành đồng bộ, có điểm còn mâu thuẫn nhau, dẫn đến việc hiểu và thực thi pháp luật còn hạn chế.

- Ba là, môi trường đầu tư kinh doanh ở Việt Nam đã có nhiều biến đổi, việc mở cửa thị trường, hội nhập quốc tế đòi hỏi các cơ chế chính sách về tài chính, kế toán phải điều chỉnh kịp thời; với nhiều thành phần kinh tế, trong đó có các doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài, các chi nhánh doanh nghiệp nước ngoài tại Việt Nam. Trong khi đó luật lệ tài chính, kế toán của các nước ngoài có khác. Các yếu tố này cũng ảnh hưởng đến chất lượng hoạt động kế toán.

- Bốn là, phạm vi hoạt động kế toán rất rộng, bao gồm cả các cấp chính quyền, cơ quan, tổ chức sử dụng ngân sách Nhà nước, các doanh nghiệp, các hợp tác xã, các đơn vị tổ chức kinh tế - xã hội, nhưng việc kiểm tra công tác kế toán còn nhiều bất cập. Nhiệm vụ kiểm tra kế toán không phải chỉ thuộc về cơ quan quản lý nhà nước về kế toán mà còn là trách nhiệm của các Bộ, ngành, địa phương, các đơn vị với tư cách là cơ quan chủ quản cấp trên, đơn vị kế toán trong việc tuân thủ pháp luật về kế toán.

2. Sự cần thiết phải sửa đổi, bổ sung Luật kế toán 2003

Việc sửa đổi, bổ sung Luật kế toán năm 2003 là hết sức cần thiết, xuất phát từ các lý do sau:

Thứ nhất, tiếp tục hoàn thiện khuôn khổ pháp luật về kế toán đặc biệt là nguyên tắc kế toán, chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán... nhằm nâng cao trách nhiệm của các cơ quan trong việc tuân thủ quy định pháp luật về tài chính, để công tác kế toán thật sự trở thành một công cụ trong việc quản lý tài chính, vốn, tài sản của nhà nước, của doanh nghiệp, các đơn vị tài chính kế toán cũng như công cụ quản lý, giám sát của Nhà nước.

Thứ hai, nâng cao chất lượng của công tác kế toán, đáp ứng được yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội trong điều kiện kinh tế thị trường, có sự quản lý của Nhà nước, đồng thời đáp ứng yêu cầu hội nhập ngày càng sâu rộng của Việt Nam vào kinh tế thế giới, trong đó có hội nhập về tài chính, kế toán.

Thứ ba, tăng cường quản lý, giám sát của Nhà nước, giám sát của cộng đồng doanh nghiệp, nhà đầu tư, người dân trong lĩnh vực này, góp phần tăng cường nâng cao chất lượng kế toán, đảm bảo nguyên tắc công khai, minh bạch, phòng chống tham nhũng, lãng phí đối với mỗi đơn vị kế toán cũng như toàn xã hội.

II. QUAN ĐIỂM CHỈ ĐẠO

1. Quán triệt quan điểm của Đảng và Nhà nước về hoàn thiện thể chế kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước, hình thành từng bước cơ chế chính sách, công cụ quản lý kinh tế - xã hội, trong đó xác định kế toán là công

cụ để phản ánh biến động nguồn vốn, tài sản của quốc gia, của mỗi doanh nghiệp, đơn vị, tổ chức một cách đầy đủ, chính xác, trung thực; tăng cường tính công khai, minh bạch và giám sát việc thực thi pháp luật.

2. Kế thừa các quy định trong Luật kế toán hiện hành còn phù hợp, có giá trị áp dụng, chỉ bổ sung, sửa đổi những điều cần thiết, khắc phục các bất cập trong thực thi; bảo đảm tính khả thi, khả năng giám sát của Nhà nước, không làm ảnh hưởng, biến động lớn đối với hoạt động kinh tế - xã hội của đất nước.

3. Nghiên cứu có chọn lọc kinh nghiệm quốc tế, nhất là nguyên tắc, chuẩn mực kế toán và thông lệ quốc tế vào điều kiện, hoàn cảnh Việt Nam cho phù hợp với bối cảnh kinh tế - xã hội của đất nước.

4. Bảo đảm tuân thủ pháp Hiến pháp năm 2013, thống nhất với Luật đầu tư năm 2014, Luật doanh nghiệp năm 2014 và các luật hiện hành.

III. BỐ CỤC CỦA LUẬT

Luật gồm 06 chương, 74 điều:

- **Chương 1. Những quy định chung** (gồm 15 điều, từ Điều 1 đến Điều 15). Chương này quy định về phạm vi điều chỉnh; đối tượng áp dụng; giải thích từ ngữ; nhiệm vụ kế toán; yêu cầu kế toán; nguyên tắc kế toán; chuẩn mực kế toán; chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán; đối tượng kế toán; kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết; đơn vị tính sử dụng trong kế toán; chữ viết và chữ số sử dụng trong kế toán; kỳ kế toán; các hành vi bị nghiêm cấm; giá trị của tài liệu, số liệu kế toán; trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán.

- **Chương 2. Nội dung công tác kế toán** (gồm 06 mục, 33 điều, từ Điều 16 đến Điều 48). Chương này quy định cụ thể như sau:

+ Mục 1. Chứng từ kế toán (gồm 06 điều, từ Điều 16 đến Điều 21) quy định về nội dung chứng từ kế toán; chứng từ điện tử; lập và lưu trữ chứng từ kế toán; ký chứng từ kế toán; hóa đơn; quản lý, sử dụng chứng từ kế toán;

+ Mục 2. Tài khoản kế toán và sổ kế toán (gồm 07 điều, từ Điều 22 đến

Điều 28) quy định về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán; lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản kế toán; sổ kế toán; hệ thống sổ kế toán; mở sổ, ghi sổ, khóa sổ và lưu trữ sổ kế toán; sửa chữa sổ kế toán; đánh giá và ghi nhận theo giá trị hợp lý;

+ Mục 3. Báo cáo tài chính (gồm 05 điều, từ Điều 29 đến Điều 33) quy định về báo cáo tài chính của đơn vị kế toán; báo cáo tài chính nhà nước; nội dung công khai báo cáo tài chính; hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính; kiểm toán báo cáo tài chính;

+ Mục 4. Kiểm tra kế toán (gồm 06 điều, từ Điều 34 đến Điều 39) quy định về kiểm tra kế toán; nội dung kiểm tra kế toán; thời gian kiểm tra kế toán; quyền và trách nhiệm của đoàn kiểm tra kế toán, đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán; kiểm soát nội bộ và kiểm toán nội bộ;

+ Mục 5. Kiểm kê tài sản, bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán (gồm 03 điều từ Điều 40 đến Điều 42) quy định về kiểm kê tài sản; bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán; trách nhiệm của đơn vị kế toán trong trường hợp tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại;

+ Mục 6. Công việc kế toán trong trường hợp đơn vị kế toán chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình hoặc hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản (gồm 06 điều, từ Điều 43 đến Điều 48) quy định về công việc kế toán trong trường hợp chia, tách, hợp nhất, sáp nhập đơn vị kế toán; công việc kế toán trong trường hợp chuyển đổi loại hình hoặc hình thức sở hữu; công việc kế toán trong trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.

- **Chương III. Tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán** (gồm 08 điều, từ Điều 49 đến Điều 56). Chương này quy định về tổ chức bộ máy kế toán; trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán; tiêu chuẩn, quyền và trách nhiệm của người làm kế toán; những người không được làm kế toán; kế toán trưởng; tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng; trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng; thuê dịch vụ làm kế toán, dịch vụ làm kế

toán trưởng.

- **Chương IV. Hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán** (gồm 14 điều, từ Điều 57 đến Điều 70). Chương này quy định về chứng chỉ kế toán viên; đăng ký hành nghề dịch vụ kế toán; doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ kế toán; điều kiện cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; hồ sơ đề nghị cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; thời hạn cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; cấp lại Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; phí cấp, cấp lại Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; hộ kinh doanh dịch vụ kế toán; những thay đổi phải thông báo cho Bộ Tài chính; trách nhiệm của kế toán viên hành nghề, doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ kế toán, hộ kinh doanh dịch vụ kế toán; trường hợp không được cung cấp dịch vụ kế toán; đình chỉ kinh doanh dịch vụ kế toán và thu hồi Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán, Giấy chứng nhận đăng ký hành nghề dịch vụ kế toán; tổ chức nghề nghiệp về kế toán.

- **Chương V. Quản lý nhà nước về kế toán** (gồm 01 điều là Điều 71). Chương này quy định về quản lý nhà nước về kế toán.

- **Chương VI. Điều khoản thi hành** (gồm 03 điều, từ Điều 72 đến Điều 74) quy định về hiệu lực thi hành; điều khoản chuyển tiếp và quy định chi tiết.

IV. NỘI DUNG SỬA ĐỔI, BỔ SUNG CƠ BẢN

1. Về phạm vi điều chỉnh và đối tượng áp dụng (Điều 1, Điều 2)

Kế thừa phạm vi điều chỉnh của Luật kế toán năm 2003, Luật 2015 bổ sung “tổ chức nghề nghiệp về kế toán”. Như vậy, phạm vi điều chỉnh của Luật bao gồm: “... nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán, hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán, quản lý nhà nước về kế toán và tổ chức nghề nghiệp về kế toán.” (Điều 1)

Về đối tượng áp dụng để đảm bảo tính bao quát, đầy đủ, ngoài việc kế thừa đối tượng áp dụng của Luật năm 2003, Luật năm 2015 đã bổ sung: các cơ quan, tổ chức có nhiệm vụ thu, chi ngân sách nhà nước các cấp (cơ quan thuế,

hải quan, kho bạc nhà nước); kế toán viên hành nghề, doanh nghiệp dịch vụ kế toán.

2. Về đối tượng kế toán (Điều 8)

Theo Luật kế toán năm 2003, đối tượng kế toán bao gồm 4 nhóm: Ngân sách nhà nước và các đơn vị sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước (NSNN); Đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí NSNN; Các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế; Các đối tượng thuộc lĩnh vực ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính (Điều 9). Để phù hợp với sự điều chỉnh về tên gọi của một số đối tượng theo Hiến pháp 2013 và một số luật mới ban hành, Luật 2015 đã thay đổi tên gọi một số đối tượng như: “Tài sản công”, “nợ công” thay cho cụm từ “tài sản nhà nước”, “nợ nhà nước” cho phù hợp. Theo đó, Điều 8 của Luật quy định đối tượng kế toán bao gồm:

- Nhóm 1. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức sử dụng ngân sách nhà nước gồm: Tiền, vật tư và tài sản cố định; Nguồn kinh phí, quỹ; Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán; Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động; Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước; Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước; Nợ và xử lý nợ công; Tài sản công; Tài sản, các khoản phải thu, nghĩa vụ phải trả khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

- Nhóm 2. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng ngân sách nhà nước gồm tài sản, nguồn hình thành tài sản theo quy định bao gồm: Tiền, vật tư và tài sản cố định; Nguồn kinh phí, quỹ; Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán; Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động; Tài sản, các khoản phải thu, nghĩa vụ phải trả khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

- Nhóm 3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, trừ hoạt động quy định tại nhóm 4, gồm: Tài sản; Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu; Doanh thu, chi phí kinh doanh, thu nhập và chi phí khác; Thuế và các khoản nộp ngân sách

nhà nước; Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh; Tài sản, các khoản phải thu, nghĩa vụ phải trả khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

- Nhóm 4. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính gồm: Tài sản; Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu; Doanh thu, chi phí kinh doanh, thu nhập và chi phí khác; Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước; Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh; Tài sản, các khoản phải thu, nghĩa vụ phải trả khác có liên quan đến đơn vị kế toán; Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng; Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán; Các khoản cam kết, bảo lãnh, giấy tờ có giá.

3. Về nguyên tắc kế toán (Điều 6)

Kế thừa quy định về nguyên tắc hạch toán trong Điều 7 Luật kế toán năm 2003 và để phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế, ngoài việc hạch toán theo giá gốc, một số tài sản còn được hạch toán theo giá trị hợp lý (có ý nghĩa là hạch toán theo giá thực tế của tài sản đó). Theo đó giá trị tài sản và nợ phải trả được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Sau ghi nhận ban đầu, đối với một số loại tài sản hoặc nợ phải trả mà giá trị biến động thường xuyên theo giá thị trường và giá trị của chúng có thể xác định lại một cách đáng tin cậy thì được ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm cuối kỳ lập báo cáo tài chính (Điều 6).

Do việc xác định và hạch toán theo giá trị hợp lý có tính kỹ thuật, vì vậy Luật giao Bộ Tài chính quy định cụ thể các tài sản và nợ phải trả được ghi nhận và đánh giá lại theo giá trị hợp lý, phương pháp kế toán ghi nhận và đánh giá lại theo giá trị hợp lý.

4. Về chuẩn mực kế toán (Điều 7)

Theo Luật năm 2003, chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, Bộ Tài chính có trách nhiệm quy định chuẩn mực kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán và theo quy định của Luật kế toán. Trên cơ sở đó, Bộ Tài chính đã ban hành 26 chuẩn mực kế toán làm cơ sở cho việc hạch toán kế toán. Tuy nhiên do chuẩn mực kế toán quốc tế có nhiều thay đổi, trong điều kiện cơ chế

của Việt Nam cũng có thay đổi theo hướng cơ chế thị trường có sự quản lý của Nhà nước. Vì vậy, Bộ Tài chính đang soạn thảo ban hành các chuẩn mực kế toán mới, thay thế các chuẩn mực kế toán trước đây.

Để phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế, Luật năm 2015 bổ sung thêm Chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp (Điều 7). Theo đó, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán gồm những quy định và hướng dẫn về nguyên tắc, nội dung áp dụng các tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp đối với người làm kế toán, kế toán viên hành nghề, doanh nghiệp và hộ kinh doanh dịch vụ kế toán. Việc bổ sung quy định về chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán giúp cho người làm kế toán, người kinh doanh dịch vụ kế toán đảm bảo tuân thủ quy định chung của nghề nghiệp kế toán.

Do nội dung của các chuẩn mực rất cụ thể, mang tính kỹ thuật cao, mặt khác các nội dung và nguyên tắc chuẩn mực kế toán quốc tế thường thay đổi, vì vậy, Luật giao cho Bộ Tài chính quy định chuẩn mực kế toán, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán nhằm phù hợp với điều kiện cụ thể của Việt Nam.

5. Về chế độ kế toán (từ Điều 16 đến Điều 33)

Theo quy định của Luật 2015, chế độ kế toán bao gồm các nội dung: Chứng từ kế toán; Tài khoản kế toán và sổ kế toán; Báo cáo tài chính. Để cụ thể hóa các nội dung này, Luật đã làm rõ các quy định về nội dung chứng từ kế toán, lập và lưu trữ chứng từ kế toán, ký chứng từ kế toán, hóa đơn bán hàng, quản lý, sử dụng chứng từ kế toán,...; Tài khoản kế toán và sổ kế toán; lựa chọn và áp dụng hệ thống tài khoản kế toán; Sổ kế toán và hệ thống sổ kế toán; việc lựa chọn và áp dụng hệ thống sổ kế toán; Mở sổ, ghi sổ, khóa sổ kế toán, sửa chữa sổ kế toán,...; Các loại báo cáo tài chính, lập báo cáo tài chính, thời hạn nộp báo cáo tài chính, nội dung công khai báo cáo tài chính, hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính, kiểm toán báo cáo tài chính,...

Theo đó, các nội dung được làm rõ hơn bao gồm: danh mục hóa đơn chứng từ, số ký hiệu các tài khoản, phương pháp hạch toán các nghiệp vụ, sổ kế

toán, báo cáo tài chính. Luật 2015 tiếp tục giao Bộ Tài chính hướng dẫn quy định chi tiết về báo cáo tài chính cho từng lĩnh vực hoạt động, trách nhiệm, đối tượng, phương pháp lập, thời hạn nộp, nơi nhận báo cáo và công khai báo cáo tài chính.

- Về chứng từ điện tử và sổ kế toán: Kế thừa quy định về chứng từ điện tử, sổ kế toán trên phương tiện điện tử sau khi khóa sổ được in ra giấy, làm các thủ tục và lưu trữ theo quy định, Luật năm 2015 bổ sung quy định đối với trường hợp không in ra giấy mà thực hiện lưu trữ trên các phương tiện điện tử thì phải bảo đảm an toàn, bảo mật thông tin dữ liệu và phải bảo đảm tra cứu được trong thời hạn lưu trữ. (Điều 18, Điều 26)

- Về hóa đơn bán hàng: Luật thay cụm từ “hóa đơn bán hàng” bằng cụm từ “hóa đơn” cho phù hợp với thực tế vì các giao dịch hiện nay không phải chỉ có hóa đơn bán hàng. Đây là chứng từ để làm căn cứ hạch toán và quyết toán thuế với Nhà nước (Điều 20).

- Về tài khoản kế toán: Luật bổ sung quy định về các hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho đơn vị kế toán có nhiệm vụ thu, chi ngân sách nhà nước, đơn vị sử dụng ngân sách nhà nước, đơn vị không sử dụng ngân sách nhà nước, doanh nghiệp và đơn vị kế toán khác (Điều 22).

6. Về báo cáo tài chính nhà nước (Điều 30)

Báo cáo tài chính nhà nước là báo cáo tổng hợp về nguồn vốn và sử dụng vốn của quốc gia (hoặc địa phương), bao gồm các chỉ tiêu như: Thu chi ngân sách nhà nước, các quỹ tài chính nhà nước, nợ công, khoản vốn nhà nước đầu tư tại doanh nghiệp, các tài sản công và nguồn vốn, tài sản khác của nhà nước.

Qua kinh nghiệm quốc tế cho thấy có nước không lập báo cáo tài chính nhà nước tổng hợp mà thể hiện bằng các báo cáo tài chính riêng biệt, song cũng có nước lập báo cáo tài chính tổng hợp (như: Mỹ, Nam Phi, Canada, Singapore, Hàn Quốc). Về chỉ tiêu báo cáo các nước cũng có sự khác biệt nhất định, tuy nhiên báo cáo tài chính các nước bao gồm: Báo cáo tình hình tài chính nhà

nước; Báo cáo kết quả hoạt động tài chính nhà nước; Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Thuyết minh báo cáo tài chính nhà nước.

Việc lập báo cáo tài chính nhà nước là nội dung mới trong công tác kế toán Việt Nam, mặt khác các chỉ tiêu thống kê, đánh giá tổng hợp chưa thực sự hoàn chỉnh, vì vậy Luật đã quy định một số nguyên tắc cơ bản như sau:

- Nội dung của báo cáo tài chính nhà nước, bao gồm: Thu chi ngân sách nhà nước, nợ công, các quỹ tài chính nhà nước, vốn nhà nước đầu tư tại doanh nghiệp, tài sản hình thành từ vốn nhà nước.

- Báo cáo tài chính nhà nước bao gồm 4 loại: Báo cáo tình hình tài chính nhà nước; Báo cáo kết quả hoạt động tài chính nhà nước; Báo cáo lưu chuyển tiền tệ; Thuyết minh báo cáo tài chính nhà nước.

Bộ Tài chính chịu trách nhiệm lập báo cáo tài chính nhà nước trên phạm vi toàn quốc, trình Chính phủ để báo cáo Quốc hội; chỉ đạo các cơ quan tài chính, kho bạc nhà nước lập báo cáo tài chính thuộc phạm vi địa phương, trình Ủy ban nhân dân để báo cáo Hội đồng nhân dân cùng cấp.

Các cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức kinh tế và các đơn vị có liên quan có trách nhiệm lập báo cáo của đơn vị mình và cung cấp thông tin tài chính cần thiết phục vụ việc lập báo cáo tài chính nhà nước trên phạm vi toàn quốc và từng địa phương.

- Đối với các quy định như trình tự, thủ tục lập, công khai báo cáo tài chính nhà nước Luật giao cho Chính phủ hướng dẫn.

7. Các hành vi bị cấm (Điều 13)

Luật năm 2015 đã bổ sung các hành vi bị cấm để bao hàm tất cả các hành vi gian lận, sai phạm trong quá trình thực hiện luật, tạo cơ sở pháp lý cho việc xử lý vi phạm. Theo đó, các hành vi được bổ sung bao gồm: (a) Lập hai hệ thống sổ kế toán tài chính trở lên hoặc cung cấp, công bố các báo cáo tài chính có số liệu không đồng nhất trong cùng một kỳ kế toán; (b) Thuê, mượn, cho thuê, cho mượn chứng chỉ kế toán viên, Giấy chứng nhận đăng ký hành nghề dịch vụ kế toán dưới mọi hình thức; (c) Kinh doanh dịch vụ kế toán khi chưa

được cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán hoặc hành nghề dịch vụ kế toán khi không bảo đảm điều kiện quy định của Luật này; (d) Thuê cá nhân, tổ chức không đủ điều kiện hành nghề, điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán cung cấp dịch vụ kế toán cho đơn vị mình; (e) Kế toán viên hành nghề và doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ kế toán thông đồng, móc nối với khách hàng để cung cấp, xác nhận thông tin, số liệu kế toán sai sự thật,....

8. Về kiểm soát nội bộ và kiểm toán nội bộ (Điều 39)

Luật năm 2015 đã bổ sung quy định về kiểm soát nội bộ và kiểm toán nội bộ để tăng cường kỷ cương, kỷ luật trong công tác kế toán (Điều 39).

- Về kiểm soát nội bộ: Luật quy định đơn vị phải thiết lập hệ thống kiểm soát nội bộ để bảo đảm (a) Tài sản của đơn vị được bảo đảm an toàn, tránh sử dụng sai mục đích, không hiệu quả; (b) Các nghiệp vụ được phê duyệt đúng thẩm quyền và được ghi chép đầy đủ làm cơ sở cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý.

- Về kiểm toán nội bộ: Luật quy định kiểm toán nội bộ là việc kiểm tra, đánh giá, giám sát tính đầy đủ, thích hợp và tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ. Đồng thời quy định nhiệm vụ cụ thể của kiểm toán nội bộ và giao Chính phủ quy định chi tiết về kiểm toán nội bộ trong doanh nghiệp, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp.

9. Về trách nhiệm của người đại diện pháp luật của đơn vị kế toán và kế toán trưởng (Điều 50, Điều 55)

Kế thừa quy định về trách nhiệm của người đại diện pháp luật của đơn vị kế toán bao gồm tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán trưởng, tổ chức chỉ đạo thực hiện công tác kế toán... (Điều 49 Luật năm 2003) Luật năm 2015 bổ sung trách nhiệm người đại diện pháp luật của đơn vị kế toán bao gồm: (a) Chịu trách nhiệm liên đới đối với những sai phạm do người khác gây ra nhưng thuộc trách nhiệm quản lý của mình; (b) Tổ chức kiểm tra kế toán trong nội bộ đơn vị và thực hiện kiểm tra kế toán các đơn vị cấp dưới (Điều 50). Ngoài ra, Luật còn bổ sung trách nhiệm của kế toán trưởng phải lập báo cáo tài

chính tuân thủ chế độ kế toán và chuẩn mực kế toán. (Điều 55)

10. Về việc tăng cường tính công khai, minh bạch (Điều 32)

Theo Khoản 4, Điều 33 Luật kế toán năm 2003, đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn một trăm hai mươi (120) ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Tuy nhiên, do tính chất đặc thù nên Luật các tổ chức tín dụng, Luật chứng khoán lại quy định cụ thể về đối tượng, nội dung, hình thức công khai báo cáo tài chính. (pháp luật về chứng khoán quy định về soát xét báo cáo tài chính bán niên (6 tháng) hoặc quy định về kiểm toán độc lập được chấp thuận “kiểm toán báo cáo tài chính đối với đơn vị có lợi ích công chúng” (cả Luật kiểm toán độc lập, Luật các tổ chức tín dụng, Luật chứng khoán đều quy định)). Vì vậy, để bảo đảm tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật, Luật đã bổ sung quy định về việc thực hiện theo pháp luật chuyên ngành (chứng khoán, tín dụng, bảo hiểm) có quy định cụ thể về hình thức, thời hạn công khai đối với báo cáo tài chính khác với quy định của Luật kế toán thì theo quy định của pháp luật về lĩnh vực đó (Khoản 4 Điều 32).

11. Về kinh doanh dịch vụ kế toán (từ Điều 57 đến Điều 69)

- Luật năm 2015 bổ sung quy định về “kế toán viên hành nghề” là người được cấp Giấy chứng nhận đăng ký hành nghề dịch vụ kế toán theo quy định của Luật (Khoản 11 Điều 3). Theo đó người có chứng chỉ kế toán viên hoặc chứng chỉ kiểm toán viên: Có năng lực hành vi dân sự; Có thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán, kiểm toán từ 36 tháng trở lên kể từ thời điểm tốt nghiệp đại học; Tham gia đầy đủ chương trình cập nhật kiến thức sẽ đăng ký hành nghề và được công nhận là kế toán viên hành nghề (Điều 58).

- Luật năm 2015 còn quy định rõ hơn về điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán. Theo đó, đối với doanh nghiệp phải có ít nhất 2 người là kế toán viên hành nghề (điểm b khoản 1 Điều 60), đối với cá nhân phải thành lập hộ kinh doanh và cá nhân đó phải là kế toán viên hành nghề (điểm b khoản 1 Điều 65).

- Ngoài ra, Luật 2015 còn bổ sung các quy định về điều kiện, hồ sơ, thời

hạn cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán đảm bảo tính minh bạch, rõ ràng, thuận lợi cho tổ chức, cá nhân thực hiện các thủ tục hành chính; Quy định rõ về trách nhiệm của kế toán viên hành nghề, doanh nghiệp, hộ kinh doanh dịch vụ kế toán; Quy định các trường hợp không được cung cấp dịch vụ kế toán; Quy định các trường hợp bị đình chỉ kinh doanh dịch vụ kế toán, bị thu hồi Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán đối với doanh nghiệp, hộ kinh doanh và bị đình chỉ hành nghề đối với kế toán viên hành nghề.

12. Về tổ chức nghề nghiệp kế toán (Điều 70)

Hiện nay tổ chức nghề nghiệp kế toán đã được thành lập (Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam). Việc thành lập tổ chức và hoạt động của Hội được thực hiện theo quy định pháp luật về hội và phải có trách nhiệm tuân thủ quy định pháp luật về kế toán. Tuy nhiên, Luật kế toán năm 2003 chưa có quy định về chủ thể này. Trong khi đó, theo Luật kiểm toán độc lập, Hội nghề nghiệp về kế toán được tham gia bồi dưỡng kế toán cho các kế toán viên, kế toán viên hành nghề, được tổ chức đào tạo, bồi dưỡng, thi lấy chứng chỉ hành nghề kế toán và thực hiện một số nhiệm vụ liên quan đến hoạt động kế toán như tham gia xây dựng chuẩn mực, giám sát hoạt động của các kế toán viên, kế toán viên hành nghề là hội viên của Hội. Vì vậy để bảo đảm đồng nhất với Luật kiểm toán độc lập, Luật năm 2015 đã quy định cụ thể về tổ chức nghề nghiệp kế toán tại Điều 70.

13. Về quản lý nhà nước đối với lĩnh vực kế toán (Điều 71)

- Kế thừa quy định về quản lý nhà nước trong lĩnh vực kế toán trong Luật kế toán năm 2003, Luật tiếp tục quy định trách nhiệm của Chính phủ, Bộ Tài chính, các Bộ ngành có liên quan, UBND cấp tỉnh trong việc quản lý về lĩnh vực kế toán (bao gồm các nội dung về xây dựng chiến lược, chính sách phát triển kế toán; văn bản QPPL về kế toán...). Để làm rõ hơn nội dung quản lý nhà nước về kế toán, bao gồm cả việc quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ kế toán, quy định về thẩm quyền trong việc cấp, đình chỉ, thu hồi giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán và giấy chứng nhận đăng ký hành

nghe dịch vụ kế toán, giám sát việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán. Luật năm 2015 đã bổ sung nội dung này cho đầy đủ (Điều 71).

V. TỔ CHỨC THỰC HIỆN

1. Xây dựng văn bản hướng dẫn thi hành Luật kế toán

Để triển khai Luật kế toán năm 2015, trong thời gian tới, Bộ Tài chính sẽ nghiên cứu, trình Chính phủ ban hành các Nghị định sau đây:

- Nghị định quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kế toán trong lĩnh vực kế toán;
- Nghị định quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kế toán trong hoạt động kinh doanh;
- Nghị định hướng dẫn về kiểm toán nội bộ trong các doanh nghiệp, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp.

2. Tuyên truyền, phổ biến về Luật kế toán

- Thực hiện Kế hoạch phổ biến, giáo dục pháp luật năm 2015 của Bộ Tài chính ban hành kèm theo Quyết định số 2739/QĐ-BTC, năm 2016 và các năm tiếp theo, Bộ Tài chính sẽ tổ chức giới thiệu, tập huấn, phổ biến Luật thông qua các cơ quan báo chí trong và ngoài ngành Tài chính, nhất là với các doanh nghiệp và các tổ chức khác là đối tượng chịu sự tác động trực tiếp của Luật. Ngoài ra, Bộ sẽ thực hiện các chuyên mục, chương trình, tin, bài phổ biến Luật và các văn bản hướng dẫn thi hành trên website, báo chí, truyền hình trung ương và địa phương. Đồng thời tăng cường phổ biến theo chuyên đề tuyên truyền của Bộ Tài chính với VTV trên các Chương trình của Đài truyền hình Việt Nam./.