

Các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng phương pháp tính giá trong kế toán

II NCS. NGUYỄN THU HOÀI



P hương pháp tính giá là một phương pháp trong hệ thống phương pháp kế toán, sử dụng thước đo tiền tệ để xác định trị giá của tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí theo các nguyên tắc nhất định.

Đối tượng tính giá có nhiều loại khác nhau về quá trình hình thành, đặc điểm các chi phí cấu thành nên giá của chúng, mục đích sử dụng đối tượng đó trong đơn vị kế toán, v.v... Phương pháp tính giá (xác định giá) của các đối tượng tính giá cũng có nhiều phương pháp tùy thuộc vào quan điểm về mô hình kế toán áp dụng và các quy định có tính nguyên tắc liên quan đến các quan điểm, mô hình kế toán...

Việc vận dụng phương pháp tính giá nó sẽ phụ thuộc vào

nhiều nhân tố tác động hoặc ảnh hưởng. Trong phạm vi bài viết này, tác giả đề cập đến một số nhân tố đó.

Thứ nhất là các giả định về sự tồn tại của doanh nghiệp (mô hình kế toán)

Tại thời điểm lập Báo cáo tài chính có hai giả định khác nhau về sự tồn tại của doanh nghiệp là tiếp tục hoạt động hoặc ngừng hoạt động hình thành nên hai mô hình kế toán khác nhau là kế toán động và kế toán tĩnh.

- Mô hình kế toán động dựa trên giả định cho rằng doanh nghiệp là thực thể tồn tại liên tục và các bên sử dụng Báo cáo tài chính cần biết được tình hình tài chính, tình hình kinh doanh định kỳ. Với giả định này số tài sản đã được hình thành là để sử dụng cho hoạt động liên tục của doanh

nh nghiệp chứ không phải để bán và để có thể xác định được kết quả của hoạt động liên tục đó thì chúng được ghi nhận trên Báo cáo tài chính theo giá gốc.

- Mô hình kế toán tĩnh dựa trên nguồn gốc pháp lý do các chuyên gia về luật phá sản từ thế kỷ 13 đến thế kỷ 19 xây dựng. Luật này cho rằng sự tồn tại của doanh nghiệp là không thể liên tục. Do vậy, tại một thời điểm nào đó theo định kỳ phải xem xét là nếu như đem bán các tài sản hiện có thì số tiền thu được có đủ để khả năng thanh toán công nợ hay không? Với giả định này thì tài sản trên Báo cáo tài chính được ghi nhận theo giá trị hợp lý (giá thị trường).

Trên thực tế, hệ thống kế toán pháp qui của một quốc gia cỡ thể lựa chọn đi theo thiên hướng của loại hình kế toán động hoặc loại hình kế toán tĩnh dẫn đến giá gốc hoặc giá trị hợp lý được sử dụng phổ biến.

Thứ hai là mức độ thận trọng - lạc quan của xu hướng xã hội

Kế toán với bản chất là môn khoa học kinh tế - xã hội nên các xu hướng xã hội như xu hướng theo chủ nghĩa cá nhân hay chủ nghĩa tập thể, sự né tránh ngẫu nhiên, chế độ mẫu hệ hay phụ hệ... ảnh hưởng trực tiếp đến xu hướng kế toán trong đó mức độ thận trọng - lạc quan của xu hướng xã hội ảnh hưởng trực tiếp đến việc vận dụng phương pháp tính giá trong hệ thống kế toán pháp qui ở từng quốc gia.

Với những quốc gia có xu hướng thận trọng như Nhật Bản,

Đức, Pháp ... thì giá gốc và giá trị thực hiện (giá trị có thể thu hồi) được sử dụng nhiều trong tính giá. Trên Báo cáo tài chính tài sản được trình bày theo giá thấp hơn giữa giá gốc và giá trị thực hiện dẫn đến lợi nhuận của kế toán ở các quốc gia này thường được đánh giá thấp hơn so với các quốc gia có xu hướng lạc quan.

Còn với những quốc gia có xu hướng lạc quan như Anh, Mỹ... thì giá trị hợp lý lại được sử dụng nhiều trong tính giá. Trên Báo cáo tài chính có nhiều tài sản trình bày theo giá trị hợp lý và lợi nhuận kế toán thường được đánh giá cao hơn so với các quốc gia có xu hướng thận trọng.

Thứ ba là mục đích sử dụng của các đối tượng tính giá

Mục đích sử dụng của các đối tượng tính giá ảnh hưởng trực tiếp đến việc vận dụng phương pháp tính giá trong từng trường hợp cụ thể. Nếu xem xét đối tượng tính giá là các loại tài sản thì theo mục đích sử dụng của chúng trong doanh nghiệp ta có thể phân biệt thành hai loại đó là tài sản sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh và tài sản nắm giữ nhằm mục đích bán.

Với những tài sản được hình thành để sử dụng cho hoạt động

sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ như tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ... chúng có đặc điểm là phải sử dụng kết hợp với các tài sản khác để tạo ra luồng tiền cho doanh nghiệp nên khi tính giá người ta thường sử dụng phương pháp giá gốc.

Còn những tài sản được hình thành nhằm mục đích bán như các tài sản dài hạn nắm giữ nhằm mục đích bán, bất động sản đầu tư, chứng khoán nắm giữ vì mục đích thương mại... có đặc điểm là chúng có thể tạo luồng tiền tương đối độc lập do vậy khi tính giá người ta thường sử dụng phương pháp giá trị hợp lý.

Chính vì lẽ đó mà ngay cả khi hệ thống kế toán pháp qui của một quốc gia lựa chọn theo thiên hướng kế toán động và giá gốc được sử dụng chung nhất, tất cả các tài sản được ghi nhận ban đầu theo giá gốc nhưng sau ghi nhận ban đầu các tài sản đó được ghi nhận theo phương pháp giá gốc nếu chúng sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường (trừ khi giá ghi sổ thấp hơn giá trị thực hiện) hoặc ghi nhận theo phương pháp giá trị hợp lý nếu chúng là các tài sản dài hạn nắm

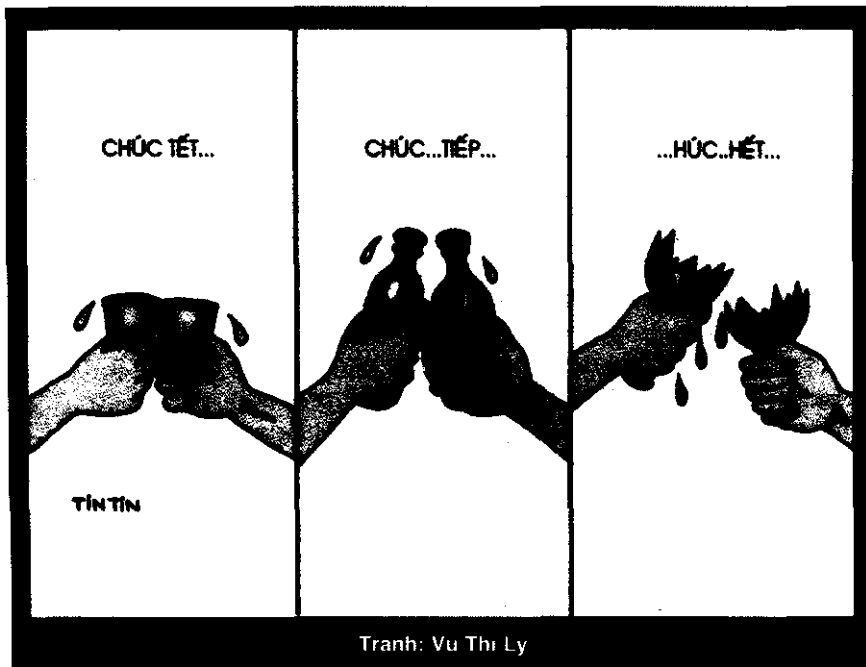
giữ vì mục đích bán, bất động sản đầu tư, các chứng khoán nắm giữ vì mục đích thương mại...

Thứ tư là yêu cầu, mục đích của đối tượng sử dụng thông tin kế toán (kế toán tài chính; kế toán quản trị)

Căn cứ vào yêu cầu, mục đích của đối tượng sử dụng thông tin, kế toán được chia thành kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Kế toán tài chính chủ yếu cung cấp thông tin cho các đối tượng bên ngoài thông qua Báo cáo tài chính giúp họ quản lý và ra các quyết định quản lý. Các đối tượng bên ngoài bao gồm chính phủ, cơ quan thuế, các cơ quan quản lý nhà nước, nhà đầu tư, chủ nợ, người mua, người bán.... Chính phủ, cơ quan thuế, các cơ quan quản lý nhà nước sử dụng thông tin kế toán để quản lý và điều hành thống nhất toàn bộ nền kinh tế quốc dân (quản lý vĩ mô nền kinh tế). Các nhà đầu tư, chủ nợ, người mua, người bán ... sử dụng thông tin kế toán để ra các quyết định đầu tư, cho vay, sản xuất, kinh doanh.... Để tất cả các đối tượng bên ngoài đơn vị khi đọc Báo cáo tài chính đều có thể hiểu được tình hình tài chính, tình hình kinh doanh của đơn vị thì việc tính toán, trình bày các yếu tố trên Báo cáo tài chính phải tuân theo các qui định mang tính thống nhất trong phạm vi quốc gia thông qua các chuẩn mực và chế độ kế toán. Phương pháp tính giá được sử dụng để tính toán và trình bày các yếu tố của Báo cáo tài chính phải tuân thủ theo các qui định thống nhất đó.

Kế toán quản trị cung cấp thông tin cho các đối tượng bên trong, bao gồm các nhà quản lý cấp cao và các nhà quản lý thừa hành giúp họ các quyết định trong nội bộ bao gồm cả quyết định ngắn hạn và dài hạn. Để ra được các quyết định ngắn hạn thì việc áp dụng phương pháp tính giá cho các đối tượng tính giá không nhất thiết phải thực hiện theo các qui định của chuẩn mực



và chế độ kế toán quốc gia. Việc tính giá được thực hiện cho các đối tượng chi tiết và giá phí bộ phận (giá gốc không đầy đủ) được sử dụng nhiều như giá vốn hàng hoá bán ra chỉ tính phần giá mua của hàng hoá đem bán, các loại giá thành theo biến phí, giá thành có phân bổ hợp lý chi phí cố định được sử dụng...

Có nhiều nhân tố khác nhau ảnh hưởng tới việc vận dụng phương pháp tính giá do vậy với những quốc gia (trong đó có Việt Nam) lựa chọn thiên hướng kế toán động cho hệ thống kế toán pháp qui thì bên cạnh giá gốc kế toán còn sử dụng kết hợp với các loại giá khác như giá trị hợp lý, giá hiện hành, giá trị thực hiện, giá trị chiết khấu dòng tiền, giá phí bộ phận...

Giá gốc

Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả hoặc phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản vào thời điểm tài sản đó được ghi nhận.

Giá gốc của công nợ là số tiền đã nhận để đổi lấy một nghĩa vụ hoặc số tiền (tương đương tiền) sẽ phải trả để thanh toán một khoản nợ trong kỳ kinh doanh bình thường.

Giá trị hợp lý của tài sản

Giá trị hợp lý của tài sản là số tiền hoặc khoản tương đương tiền có thể thu được từ việc bán một tài sản trong một giao dịch độc lập và khách quan, có đầy đủ sự hiểu biết và thiện chí giữa các bên.

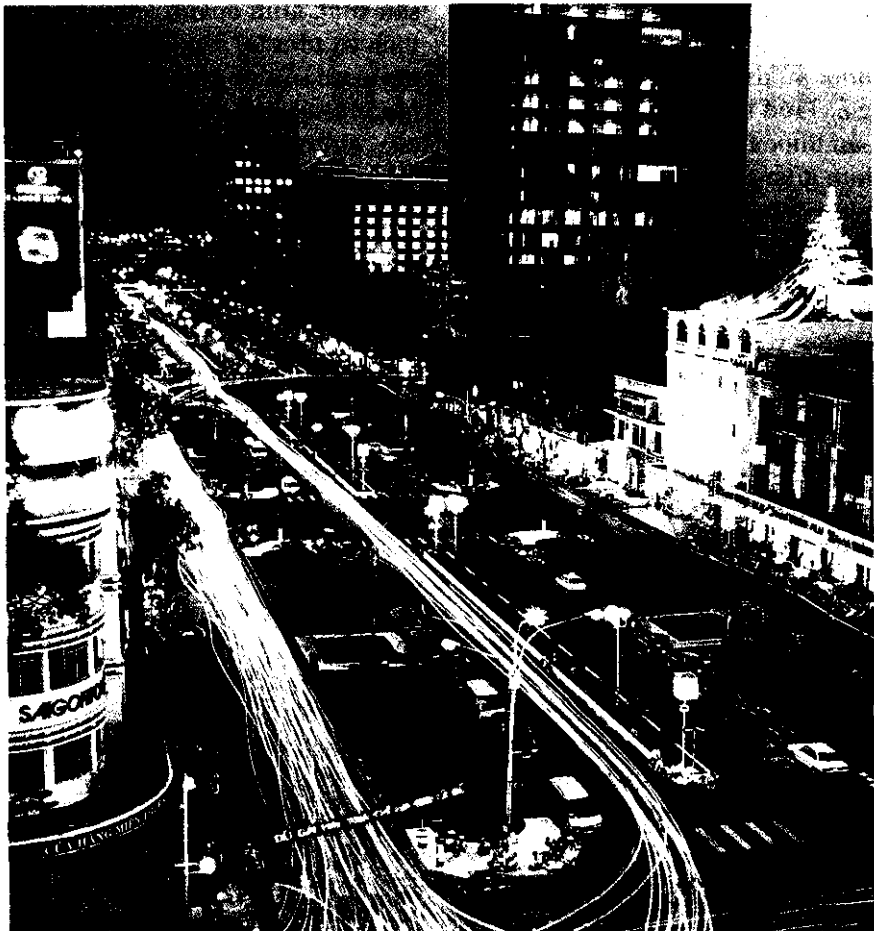
Giá hiện hành

Giá hiện hành của tài sản là số tiền hoặc tương đương tiền sẽ phải trả nếu tài sản tương ứng đó có được trong hiện tại.

Giá hiện hành của công nợ là số tiền hoặc khoản tương đương tiền cần có để thanh toán một nghĩa vụ tại thời điểm hiện tại.

Giá trị thực hiện

Giá trị thực hiện của tài sản là số tiền hoặc khoản tương đương tiền có thể thu được từ việc bán một tài sản (giá trị hợp lý) sau khi



trừ đi chi phí bán hoặc giá trị sử dụng của tài sản.

Giá trị sử dụng của tài sản là giá trị được chiết khấu của dòng tiền ước tính trong tương lai có được từ việc tiếp tục sử dụng tài sản và việc thanh lý tài sản khi kết thúc thời gian sử dụng hữu ích của tài sản (giá trị chiết khấu dòng tiền của tài sản).

Giá trị thực hiện của công nợ là số tiền phải trả cho chủ nợ trong kỳ sản xuất kinh doanh bình thường.

Giá trị chiết khấu dòng tiền

Giá trị chiết khấu dòng tiền của tài sản được ghi theo giá trị hiện tại của các luồng tiền vào trong tương lai dự tính tạo ra trong kỳ SXKD bình thường .

Giá trị chiết khấu dòng tiền của công nợ là giá trị hiện tại của các luồng tiền chi ra trong tương lai dự tính cần có để thanh toán công nợ trong kỳ kinh doanh bình thường.

Giá phí bộ phận: chỉ bao gồm một bộ phận chi phí cấu thành sản

phẩm, hàng hoá, dịch vụ sản xuất hoàn thành hoặc tiêu thụ trong kỳ. Giá phí bộ phận có thể là:

- Giá thành sản xuất theo biến phí: Chỉ bao gồm phần biến phí sản xuất cấu thành trong sản phẩm, dịch vụ sản xuất và hoàn thành trong kỳ.

- Giá thành sản xuất có phân bổ hợp lý chi phí cố định: Bao gồm phần biến phí sản xuất và một phần định phí sản xuất được phân bổ hợp lý trong sản phẩm, dịch vụ sản xuất và hoàn thành trong kỳ.

- Giá thành toàn bộ theo biến phí: Bao gồm phần biến phí trong sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ tiêu thụ trong kỳ...

Các loại giá trên được vận dụng cụ thể trong từng trường hợp và được trình bày trong các loại báo cáo kế toán khác nhau với mục đích cung cấp thông tin trung thực, khách quan và hữu ích nhất cho các đối tượng sử dụng khác nhau. **KT**