

# NHỮNG ĐỔI MỚI CƠ BẢN CỦA LUẬT KẾ TOÁN NĂM 2015 THEO YÊU CẦU HỘI NHẬP QUỐC TẾ

 PGS.TS. ĐINH THỊ MAI

**Đ**ể thống nhất quản lý kế toán, bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân. Năm 2003, lần đầu tiên Việt Nam có Luật Kế toán (Luật số 03/2003/QH11) được Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/6/2003, có hiệu lực thi hành từ tháng 01/2004. Sau hơn 10 năm thực hiện Luật Kế toán đã đạt được những kết quả quan trọng song cũng còn những tồn tại hạn chế, cần phải được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp sự phát triển kinh tế - xã hội của đất nước trong điều kiện mới - Phát triển và dần hoàn thiện cơ chế thị trường đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế ngày càng sâu, rộng trên mọi lĩnh vực như hiện nay. Ngày 20/11/2015 tại kỳ họp thứ 10 Quốc hội khóa XIII đã thông qua Luật Kế toán sửa đổi, bổ sung (Luật số 88/2015/QH13) và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2017, thay thế cho Luật Kế toán năm 2003.

## 1. Mục đích, ý nghĩa của việc sửa đổi, bổ sung và ban hành Luật Kế toán mới

### 1.1. Sửa đổi, bổ sung mới để đáp ứng yêu cầu hội nhập

Sau hơn 10 năm thực hiện, Luật Kế toán năm 2003 cùng với các Nghị định, Quyết định, Thông tư hướng dẫn Luật đã tạo lập hành lang pháp lý khá đầy đủ, hoàn chỉnh phù hợp với giai đoạn đổi mới, tiếp cận kinh tế thị trường và hội nhập quốc tế, đã giúp các doanh nghiệp, tổ chức kinh tế, đơn vị sự nghiệp tổ chức công tác kế toán, lập báo cáo tài chính... đáp ứng yêu cầu quản lý của Nhà nước, của doanh nghiệp, đơn vị và xã hội. Các nguyên tắc và nội dung quy định trong Luật Kế toán 2003 đã có bước tiếp cận đáng kể với thông lệ, chuẩn mực, kinh nghiệm quốc tế về kế toán, giúp các tổ chức, doanh

nh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế thực hiện hoạt động kế toán, lập báo cáo tài chính đảm bảo yêu cầu quản lý nhà nước, góp phần thúc đẩy thị trường tài chính, thị trường chứng khoán và nền kinh tế Việt Nam phát triển như hiện nay.

Luật Kế toán năm 2003 cũng đã tạo lập được nền tảng pháp lý cho hoạt động đào tạo lực lượng cán bộ kế toán trình độ đại học và trên đại học, làm cơ sở cho các đơn vị, tổ chức thực hiện công tác kế toán, lập và công khai báo cáo tài chính cho cả khu vực kinh doanh và khu vực hành chính sự nghiệp.

Tuy nhiên, các nguyên tắc và nội dung quy định trong Luật Kế toán 2003 cơ bản phù hợp với giai đoạn đầu chuyển đổi sang kinh tế thị trường, mở cửa và hội nhập quốc tế, khi các cơ chế, cấu trúc kinh tế chưa phát triển và phức tạp như hiện nay. Trước những thay đổi mạnh mẽ của nền kinh tế, chính sách của Nhà nước và yêu cầu hội nhập, mở cửa theo kinh tế thị trường... cần thiết phải sửa đổi, bổ sung, ban hành Luật Kế toán mới. Việc sửa đổi, bổ sung Luật Kế toán nhằm mục tiêu nâng cao hơn nữa chất lượng của công tác kế toán với vai trò là công cụ quản lý tài chính, vốn, tài sản của Nhà nước, của doanh nghiệp, là công cụ quản lý, giám sát của Nhà nước.

Mặt khác, các quy định của Luật Kế toán 2003 về dịch vụ kế toán, Hội nghề nghiệp về kế toán, cũng không còn phù hợp. Việt Nam đã gia nhập WTO từ năm 2006, có nghĩa đã chấp nhận các cam kết, điều khoản và quyết tâm thực hiện. Việt Nam đã là thành viên chính thức của các nước ASIAN, đã tham gia ký kết, gia nhập nhiều tổ chức, hiệp hội kinh tế, thương mại quốc tế, khu vực.... Vì vậy, Luật Kế toán mới cần hướng đến mục tiêu tiệm cận chuẩn mực quốc tế về kế toán - minh bạch thông tin, chấp nhận và thừa nhận các chuẩn mực kế toán quốc tế, cũng

\* Trường Đại học Công đoàn

như chứng chỉ hành nghề kế toán và kiểm toán của các nước trong khu vực và thế giới...

### **1.2. Sửa đổi, bổ sung mới để tiệm cận với thông lệ quốc tế**

Mục đích sửa đổi, bổ sung Luật Kế toán là đảm bảo phù hợp với cam kết WTO và Chiến lược phát triển kế toán đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030 (Chính phủ phê duyệt ngày 18/03/2013), trước hết là yêu cầu công khai, minh bạch hệ thống thông tin về kinh tế, tài chính, trong đó đặc biệt là thông tin, số liệu do kế toán cung cấp và được kiểm toán xác nhận. Trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán độc lập, Việt Nam đã cam kết mở cửa gần như hoàn toàn, do đó phải tiếp cận gần nhất với thông lệ và chuẩn mực quốc tế, với hệ thống thông tin tự động liên kết toàn cầu, tiếp cận về tổ chức quản lý, giám sát thực thi pháp luật kế toán. Kế toán phải hướng đến mục tiêu hội nhập quốc tế và phải được quốc tế thừa nhận.

Luật Kế toán năm 2015 được sửa đổi, bổ sung theo hướng phù hợp hơn với thông lệ quốc tế, phù hợp với nền kinh tế thị trường đang dần hoàn thiện của Việt Nam, thể hiện qua các nội dung nổi bật, đáng chú ý sau đây:

**Thứ nhất**, Luật Kế toán mới (Luật Kế toán năm 2015) đã nâng cao và chú trọng hơn vai trò, vị trí của công tác kế toán nói chung và của Kế toán trưởng nói riêng, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp có vốn nhà nước, vị thế của Kế toán trưởng phải được nâng cao hơn, Kế toán trưởng sẽ phải được tham gia vào các quyết định tài chính tầm vĩ mô của doanh nghiệp, tập đoàn.

**Thứ hai**, Luật Kế toán mới đã nghiên cứu, quy định phù hợp về nội dung, phương thức, tổ chức quản lý dịch vụ kế toán, thúc đẩy thị trường dịch vụ kế toán phát triển không chỉ trong nước mà tiến tới xuất khẩu dịch vụ kế toán sang các nước trong khu vực, ra quốc tế và được thừa nhận.

**Thứ ba**, bên cạnh "Nguyên tắc giá gốc" theo quy định của Luật Kế toán 2003, Luật Kế toán mới đã bổ sung "Nguyên tắc giá thị trường", đã nghiên cứu, quy định áp dụng phù hợp vào điều kiện cụ thể của Việt Nam hiện nay nhằm đảm bảo đáp ứng yêu cầu của quốc tế.

**Thứ tư**, Luật Kế toán mới đã nghiên cứu, quy định về sổ kế toán, chứng từ kế toán, lưu trữ tài liệu kế toán phù hợp với trình độ phát triển công

nghệ hiện nay (thay cho phương thức thủ công truyền thống).

## **2. Những điểm mới của Luật Kế toán năm 2015**

### **2.1. Về quy mô, kết cấu**

Để đáp ứng yêu cầu hội nhập về Kế toán - Tài chính quốc tế, Luật Kế toán 2015 đã thay đổi thiết kế, xây dựng gồm 6 chương - 74 điều, nhằm quy định về các nguyên tắc kế toán, nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán, chuẩn mực kế toán, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, báo cáo tài chính Nhà nước, kiểm soát nội bộ, kiểm tra kế toán và hành nghề dịch vụ kế toán (Luật cũ gồm 7 chương - 64 điều). Luật Kế toán năm 2015 bớt một chương và tăng thêm 10 điều so với Luật cũ, cụ thể: Bỏ chương 6 - Khen thưởng và Xử lý vi phạm của Luật cũ (nội dung này sẽ quy định trong Nghị định hướng dẫn Luật); Đổi tên chương 4 của Luật cũ - Hoạt động nghề nghiệp kế toán thành "**Hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán**"; Các chương còn lại được sửa đổi, bổ sung một số Điều, Khoản theo các nội dung thích hợp.

### **2.2. Về nguyên tắc kế toán**

Luật Kế toán năm 2015 vẫn áp dụng "Nguyên tắc giá gốc", nhưng bổ sung thêm "Nguyên tắc giá thị trường", có nghĩa là được ghi nhận theo "Giá trị hợp lý" tại thời điểm cuối kỳ lập báo cáo tài chính. Đối với các khoản mục có gốc ngoại tệ và các tài sản hoặc nợ phải trả có giá trị biến động thường xuyên phải được đánh giá và ghi nhận theo giá trị hợp lý tại thời điểm cuối kỳ lập báo cáo tài chính.

Điểm mới này được cụ thể trong Điều 6 Luật Kế toán 2015. Theo đó, sau ghi nhận ban đầu, đối với một số tài sản hoặc nợ phải trả biến động thường xuyên theo giá trị 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 lập báo cáo tài chính. So với Luật Kế toán 2003, chỉ quy định về nguyên tắc giá gốc thì việc bổ sung khái niệm này là một thay đổi lớn về nguyên tắc kế toán. Điều này hoàn toàn phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế và yêu cầu của công tác kế toán đối với một số nhóm tài sản, nợ phải trả như: công cụ tài chính theo yêu cầu của chuẩn mực kế toán phải ghi nhận và đánh giá lại theo giá trị hợp lý; các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ được đánh giá theo tỷ giá giao dịch thực tế; các tài sản hoặc nợ phải trả khác

có giá trị biến động thường xuyên, theo yêu cầu của chuẩn mực kế toán phải được đánh giá lại theo giá trị hợp lý.

Tương tự như vậy, việc xác định giá bán tài sản hoặc chuyển nhượng một khoản nợ phải trả: Xác định phù hợp với giá thị trường có thể nhận được khi bán một tài sản hoặc chuyển nhượng một khoản nợ phải trả tại thời điểm xác định giá trị. Đây cũng là một trong những điểm mới trong chính sách kế toán theo Luật Kế toán 2015.

Tuy nhiên, do việc đánh giá giá trị tài sản và kế toán theo giá trị hợp lý có tính kỹ thuật cao, tương đối phức tạp, nhạy cảm, để phù hợp với điều kiện của Việt Nam, có tài sản có thể đánh giá được theo giá trị thị trường, có tài sản chưa có điều kiện đánh giá được theo giá trị thị trường. Vì vậy, Luật Kế toán mới ghi rõ: 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 (Khoản 3, Điều 28).

### **2.3. Về hình thức kế toán**

Luật Kế toán mới cũng nói rõ chỉ chấp nhận hình thức kế toán quản trị và kế toán tài chính, không chấp nhận các hình thức kế toán khác. Nội dung này được cụ thể trong Điều 9 Luật Kế toán 2015.

### **2.4. Những hành vi bị cấm**

Luật Kế toán mới kế thừa 9 hành vi bị cấm được quy định tại Điều 14 Luật Kế toán 2003 và bổ sung một số hành vi bị cấm nhằm bảo đảm bao quát được tất cả các hành vi gian lận, sai phạm trong lĩnh vực kế toán, đồng thời tạo cơ sở pháp lý cho việc xử lý vi phạm.

Theo Điều 13 Luật Kế toán 2015, các hành vi bị cấm được bổ sung như sau: 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; 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; 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; 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; 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.

### **2.5. Về chứng từ kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể về chứng từ điện tử: Nếu chứng từ điện tử được 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. Luật mới cũng quy định về việc bảo quản, lưu trữ và xử lý khi mất chứng từ kế toán. Cụ thể được quy định tại các Điều 16, 17, 18, 19, 20 và 21 của Luật Kế toán 2015.

### **2.6. Về tài khoản và hệ thống tài khoản kế toán**

Điều 22, 23 Luật Kế toán 2015 quy định về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán áp dụng ở đơn vị mình. Đơn vị kế toán được chi tiết các tài khoản kế toán đã chọn để phục vụ yêu cầu quản lý của đơn vị.

### **2.7. Về sổ kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể về sổ kế toán trong các đơn vị kế toán tại các Điều 24, 25, 26, 27 và 28. Trong đó, Điều 28 quy định rõ về “*Đánh giá và ghi nhận theo giá trị hợp lý*” là nội dung hoàn toàn mới so với Luật Kế toán cũ.

### **2.8. Về báo cáo tài chính**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể về các mẫu biểu báo cáo tài chính của đơn vị kế toán và của nhà nước, đồng thời cũng quy định về việc công khai báo cáo tài chính và kiểm toán báo cáo tài chính, cụ thể: Điều 29 quy định về báo cáo tài chính của đơn vị kế toán. Điều 30 quy định về báo cáo tài chính Nhà nước - là nội dung hoàn toàn mới vừa được bổ sung vào Luật Kế toán 2015. Điều 31 quy định nội dung công khai báo cáo tài chính.

### **2.9. Kiểm tra kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể việc kiểm tra kế toán với quyền và trách nhiệm của đơn vị kiểm tra và đơn vị kế toán tại các Điều 34, 35, 36, 37 và 38. Trong đó, những điểm mới so với Luật Kế toán cũ như: Khoản 2, 3 của Điều 34 Luật Kế toán 2015 quy định các cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra, các cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán; Thời gian kiểm tra không quá 10 ngày cho mỗi cuộc kiểm tra (không kể ngày nghỉ, ngày lễ theo quy định). Trường hợp nội dung kiểm tra phức tạp, cần có thời

gian để đánh giá, đối chiếu, kết luận, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán có thể kéo dài thời gian kiểm tra nhưng không quá 05 ngày cho mỗi cuộc kiểm tra.

### **2.10. Về bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán**

Điều 41 và 42 của Luật Kế toán 2015 quy định về bảo quản và trách nhiệm của đơn vị kế toán trong việc bảo quản và lưu trữ chứng từ kế toán. Trong đó, Điều 42 quy định điểm mới về trách nhiệm của đơn vị kế toán trong trường hợp tài liệu kế toán bị mất hoặc bị hủy hoại.

### **2.11. Về tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể về bộ máy kế toán, tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán. Chi tiết được quy định trong điều 49, 50, 51 và 52 của Luật kế toán 2015. Trong đó, những nội dung mới được quy định: Khoản 2, Điều 49 “Việc tổ chức bộ máy, bố trí người làm kế toán, kế toán trưởng, phụ trách kế toán hoặc thuê dịch vụ làm kế toán, kế toán trưởng thực hiện theo quy định của Chính phủ”; Điều 50 - Trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

### **2.12. Về kế toán trưởng**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể chức năng, quyền hạn và tiêu chuẩn của kế toán trưởng: Chi tiết được quy định tại điều 53, 54, 55 và 56 của Luật Kế toán 2015. Trong đó, có 02 Điều được bổ sung mới hoàn toàn: Điều 53 - Quy định về chức năng nhiệm vụ của kế toán trưởng; Điều 56 - Quy định về thuê dịch vụ làm kế toán, dịch vụ kế toán trưởng.

### **2.13. Về hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể điều kiện hành nghề, doanh nghiệp hành nghề kế toán, đồng thời quy định cụ thể việc tư vấn kế toán cũng được xem là cung cấp dịch vụ kế toán. Vì vậy, các đơn vị, cá nhân buộc phải đăng ký hành nghề theo quy định. Đây là những quy định mới về việc cung cấp dịch vụ kế toán, đó là cung cấp dịch vụ qua biên giới. Chi tiết quy định tại các Điều 57, 58 và 59 Luật kế toán 2015 - Hành nghề dịch vụ kế toán.

### **2.14. Về điều kiện và hồ sơ cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán**

Luật Kế toán mới quy định cụ thể hồ sơ, cũng như điều kiện để một đơn vị được cung cấp dịch vụ kế toán. Đồng thời quy định cụ thể những doanh nghiệp không được cung cấp dịch vụ kế toán. Chi

tiết: Điều 60 Luật kế toán 2015 quy định điều kiện cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; Điều 61, 62, 63 Luật Kế toán 2015 quy định về Hồ sơ đề nghị cấp Giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ kế toán; Điều 68 Luật kế toán 2015 quy định trường hợp không được cung cấp dịch vụ kế toán.

Nhằm đáp ứng yêu cầu phát triển nền kinh tế thị trường, hội nhập quốc tế ngày càng sâu và rộng, trong những năm qua lĩnh vực kế toán - kiểm toán Việt Nam đã cam kết mở cửa gần như hoàn toàn, đã cải cách toàn bộ hệ thống kế toán để hội nhập và phù hợp với thông lệ và chuẩn mực quốc tế, với hệ thống thông tin tự động liên kết toàn cầu, tiếp cận về tổ chức quản lý, giám sát thực thi pháp luật kế toán. Vì vậy việc sửa đổi, bổ sung và ban hành Luật Kế toán mới thay thế Luật Kế toán năm 2003 là một tất yếu khách quan. Luật Kế toán 2015 đã có bước tiếp cận đáng kể với thông lệ, chuẩn mực, kinh nghiệm quốc tế về kế toán. Đây là hành lang pháp lý quan trọng của kế toán Việt Nam, làm căn cứ cho việc xây dựng, áp dụng các chuẩn mực kế toán, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp kế toán, giúp các tổ chức, doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế thực hiện triển khai các chế độ kế toán và các hoạt động dịch vụ kế toán theo quy định của pháp luật và yêu cầu quản lý nhà nước về kế toán, góp phần thúc đẩy nền kinh tế thị trường Việt Nam ngày càng phát triển một cách đồng bộ trên mọi lĩnh vực. □

### **Tài liệu tham khảo**

1. Luật Kế toán năm 2003, (Luật số 03/2003/QH11) Quốc hội khóa XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 17/6/2003, có hiệu lực thi hành từ tháng 01/2004,
2. Nghị định số 128/2004/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của Chính phủ về 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,
3. Nghị định số 129/2004/NĐ-CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của Chính phủ về Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh,
4. Quyết định số 480/QĐ-TTg về việc phê duyệt Chiến lược kế toán - kiểm toán đến năm 2020, tầm nhìn đến năm 2030 của Chính phủ ban hành ngày 18/03/2013,
5. Luật Kế toán năm 2015, (Luật số 88/2015/QH13) Quốc hội khóa XIII, kỳ họp thứ 10 thông qua ngày 20/11/2015, có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2017, thay thế cho Luật Kế toán năm 2003.