

BÀN VỀ CÁC TIÊU CHÍ ĐÁNH GIÁ CHẤT LƯỢNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN CÁC KHOẢN DỰ PHÒNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

● NGUYỄN THỊ MINH THU - HOÀNG THỊ THÚY - DƯƠNG THỊ NHÀN

TÓM TẮT:

Trong doanh nghiệp, kế toán các khoản dự phòng đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin giúp cho nhà quản trị hạn chế rủi ro, xử lý tốt hơn với những tổn thất có thể xảy ra đối với hoạt động sản xuất - kinh doanh. Đặc biệt đối với các doanh nghiệp khai thác than, nơi mà nhiều loại tài sản sử dụng trong khai thác, chế biến, vận chuyển khoáng sản có giá trị rất lớn có thể bị suy giảm giá trị trong quá trình sử dụng. Nâng cao chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam (TKV) là vô cùng quan trọng để các doanh nghiệp này có kế hoạch xử lý khi tổn thất xảy ra và các đối tượng sử dụng thông tin kế toán của các doanh nghiệp này sẽ có những quyết định kinh tế đúng đắn. Bằng phương pháp phân tích, tổng hợp, đánh giá, tác giả tập trung nghiên cứu và nhận diện các tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV.

Từ khóa: chất lượng công tác kế toán, các khoản dự phòng, tiêu chí đánh giá, doanh nghiệp khai thác than, TKV.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh nền kinh tế thị trường với sự cạnh tranh gay gắt của các doanh nghiệp trong và ngoài nước, các doanh nghiệp Việt Nam phải đối mặt với rủi ro trong hoạt động sản xuất - kinh doanh và có thể gặp phải nhiều tổn thất. Làm tốt công tác kế toán các khoản dự phòng là một giải pháp giúp doanh nghiệp xử lý tốt hơn những thiệt hại có thể

xảy ra, giúp doanh nghiệp chủ động hơn trong việc quản lý tài sản của mình.

Nếu các doanh nghiệp không lập các khoản dự phòng khi nguy cơ hàng tồn kho chậm luân chuyển và bị giảm giá lớn, nợ phải thu khó đòi tăng, giá thị trường của các khoản đầu tư tài chính giảm, nghĩa vụ thanh toán phát sinh lớn... thì trong trường hợp có rủi ro xảy ra, doanh nghiệp sẽ phát sinh những

khoản chi phí lớn mà không có nguồn bù đắp, ảnh hưởng xấu đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Nếu các doanh nghiệp lập các khoản dự phòng nhưng lập không chính xác thì thông tin về kết quả sản xuất - kinh doanh, tình hình tài chính của doanh nghiệp sẽ không phù hợp với điều kiện thực tế, điều đó sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin kế toán và ảnh hưởng đến nguồn thu ngân sách nhà nước. Chính vì vậy, việc thực hiện công tác kế toán các khoản dự phòng một cách có chất lượng có ý nghĩa hết sức quan trọng đối với cả doanh nghiệp và những đối tượng liên quan như các nhà đầu tư, cơ quan quản lý nhà nước.

Các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV bao gồm 5 Công ty con do TKV nắm giữ 100% vốn điều lệ và 14 Công ty con là Công ty cổ phần do TKV nắm cổ phần chi phối. Việc thực hiện công tác kế toán các khoản dự phòng trong các doanh nghiệp này được thực hiện theo quy trình nhất định. Trong khuôn khổ báo cáo, tác giả đi sâu nghiên cứu các tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp này.

2. Chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng

2.1. Khái niệm

Chất lượng công tác kế toán là vấn đề đã được nhiều tác giả trong và ngoài nước nghiên cứu. Không có định nghĩa cụ thể, được chấp nhận rộng rãi và duy nhất về thuật ngữ “chất lượng công tác kế toán”. Trên thực tế, các định nghĩa về chất lượng công tác kế toán khác nhau đáng kể giữa các cá nhân, dự án và tổ chức. Nhiều định nghĩa về chất lượng công tác kế toán có thể được tìm thấy trong các nghiên cứu đã thực hiện. Jeffrey L. Callen và cộng sự (2011) cho rằng, chất lượng công tác kế toán là độ chính xác mà báo cáo tài chính thông báo cho các nhà đầu tư cổ phần về dòng tiền trong tương lai. Còn Paul Hribar và cộng sự (2010) cho rằng, chất lượng công tác kế toán là phạm vi mà thông tin kế toán phản ánh chính xác hiệu quả hoạt động hiện tại của công ty, hữu ích trong việc dự đoán hoạt động trong tương lai và giúp đánh giá giá trị công ty. Hay Bruce Pounder (2013) chỉ ra chất lượng công tác kế toán cho phép mọi người đưa ra các đánh giá giá trị về thông tin kế toán. Còn tác

giả Lê Hoàng Phúc và cộng sự (2013) lại cho biết, chất lượng công tác kế toán doanh nghiệp thể hiện mức độ đáp ứng yêu cầu tuân thủ quy định của chuẩn mực, chế độ kế toán trong thu thập, xử lý thông tin, cung cấp số liệu kế toán, đồng thời đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin kế toán thích hợp, trung thực, đầy đủ, kịp thời và dễ hiểu.

Công tác kế toán các khoản dự phòng phải đáp ứng những yêu cầu đòi hỏi của công tác kế toán nói chung, nhưng cũng cần thỏa mãn những yêu cầu có tính đặc thù riêng của kế toán các khoản dự phòng. Các đặc tính riêng biệt của kế toán các khoản dự phòng có thể kể đến như: Việc nhận biết và xem xét ghi nhận các khoản dự phòng thường khá phức tạp và mang nhiều tính xét đoán trong từng tình huống gắn với các điều kiện cụ thể về sự phát triển kinh tế, chính trị, xã hội và văn hóa kinh doanh; Việc xác định giá trị và thời gian của các dự phòng này thường được thực hiện theo các mô hình ước tính khác nhau như mô hình xác suất thống kê, mô hình chiết khấu dòng tiền, mô hình hồi quy,... được chấp nhận dựa trên các cơ sở dữ liệu tin cậy. Mặc dù chỉ là các ước tính, song kết quả của nó sẽ là cơ sở bằng chứng đáng tin cậy để doanh nghiệp có thể ghi nhận các khoản dự phòng.

2.2. Tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng

Để có thể xác định các tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV, tác giả đã thực hiện khảo sát và xin ý kiến của các chuyên gia là các nhân viên kế toán phụ trách phần kế toán các khoản dự phòng và các nhà quản lý doanh nghiệp thông qua bảng hỏi, trao đổi trực tiếp và phỏng vấn chuyên sâu. Tác giả đã sử dụng kết quả của 183 phiếu điều tra và 21 cuộc phỏng vấn chuyên sâu tại 19 doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV, trao đổi trực tiếp với các chuyên gia tại Trụ sở Tập đoàn để xác định các tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng.

Các tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV được các chuyên gia đánh giá qua hai khía cạnh: Thứ nhất là, Hiệu quả tài chính (thông qua các chỉ tiêu: Tỷ suất sinh lời của tài sản

(ROA), Tỷ suất sinh lời vốn chủ sở hữu (ROE), Số vòng quay hàng tồn kho, Kỳ thu tiền bình quân; Thứ hai là, Chất lượng của thông tin kế toán các khoản dự phòng (bao gồm: Tính hợp pháp của các chỉ tiêu; Thông tin đảm bảo độ tin cậy; Tính kịp thời của thông tin; Trình bày thông tin để hiểu, để so sánh, đối chiếu).

2.2.1. Hiệu quả tài chính

a. Tỷ suất sinh lời của tài sản (ROA)

Tỷ suất sinh lời của tài sản (ROA) là chỉ tiêu cho biết mỗi đồng đầu tư vào tài sản sẽ tạo ra bao nhiêu đồng lợi nhuận sau thuế, phản ánh hiệu quả sử dụng tài sản.

$$ROA = \frac{\text{Lợi nhuận sau thuế}}{\text{Tổng tài sản bình quân}} \times 100\%$$

b. Tỷ suất sinh lời vốn chủ sở hữu (ROE)

Tỷ suất sinh lời vốn chủ sở hữu (ROE) là chỉ tiêu cho biết mỗi đồng vốn chủ sở hữu sẽ tạo ra bao nhiêu đồng lợi nhuận sau thuế, phản ánh hiệu quả sử dụng vốn chủ sở hữu.

$$\text{Tỷ suất sinh lời của tài sản (ROE)} = \frac{\text{Lợi nhuận sau thuế}}{\text{Vốn chủ sở hữu bình quân}} \times 100\%$$

Việc tính toán, xác định và ghi nhận các khoản dự phòng sẽ tác động đến lợi nhuận sau thuế của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV. Công tác kế toán các khoản dự phòng được thực hiện có chất lượng sẽ giúp cho việc xác định lợi nhuận của doanh nghiệp chính xác hơn, từ đó tác động đến ROA và ROE của doanh nghiệp.

c. Số vòng quay hàng tồn kho

Số vòng quay hàng tồn kho là chỉ tiêu thể hiện trong 1 kỳ hàng tồn kho quay được mấy vòng, phản ánh hiệu quả của hoạt động quản trị hàng tồn kho.

$$\text{Số vòng quay hàng tồn kho} = \frac{\text{Giá vốn hàng bán}}{\text{Hàng tồn kho bình quân}}$$

Khi ghi nhận khoản dự phòng giảm giá hàng tồn kho sẽ làm tăng giá vốn hàng bán và giảm giá trị hàng tồn kho bình quân, điều đó làm gia tăng Số vòng quay hàng tồn kho.

d. Kỳ thu tiền bình quân

Kỳ thu tiền bình quân là chỉ tiêu thể hiện khoảng thời gian thu về các khoản nợ phải thu của khách hàng nợ doanh nghiệp, phản ánh hiệu quả quản lý các khoản nợ phải thu.

$$\text{Kỳ thu tiền bình quân} = \frac{\text{Nợ phải thu khách hàng bình quân} \times \text{Thời gian kỳ phân tích}}{\text{Doanh thu thuần}}$$

Việc xác định dự phòng phải thu khó đòi sẽ tác động làm cho nợ phải thu khách hàng bình quân giảm, từ đó làm giảm Kỳ thu tiền bình quân.

Nếu các doanh nghiệp không lập các khoản dự phòng, trong trường hợp có rủi ro xảy ra, doanh nghiệp sẽ phát sinh những khoản chi phí lớn mà không có nguồn bù đắp. Nếu các doanh nghiệp có lập các khoản dự phòng nhưng lập không chính xác thì thông tin về lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ không phù hợp với điều kiện thực tế, điều đó sẽ ảnh hưởng đến quyết định của người sử dụng thông tin kế toán.

Như vậy, khi thực hiện Kế toán các khoản dự phòng một cách có chất lượng sẽ tác động đến các chỉ tiêu đánh giá hiệu quả tài chính của doanh nghiệp, trong đó điển hình là các chỉ tiêu ROA, ROE, Số vòng quay hàng tồn kho, Kỳ thu tiền bình quân.

2.2.2. Chất lượng của thông tin kế toán các khoản dự phòng

a. Tính hợp pháp của các chỉ tiêu

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 18 (VAS 18) - “Các khoản dự phòng, tài sản và nợ tiềm tàng” quy định về nguyên tắc ghi nhận; xác định giá trị; các khoản bồi hoàn; thay đổi các khoản dự phòng; sử dụng các khoản dự phòng; áp dụng nguyên tắc ghi nhận và xác định giá trị các khoản dự phòng làm cơ sở lập và trình bày báo cáo tài chính. Trong đó, VAS 18 tập trung vào dự phòng phải trả còn dự phòng tổn thất tài sản không được quy định rõ.

Thông tư số 48/2019/TT-BTC ban hành ngày 08/08/2019 quy định rõ về đối tượng lập dự phòng, mức trích lập dự phòng, cách thức thực hiện trích lập dự phòng và xử lý đối với khoản mục đã trích lập dự phòng. Thông tư số 48/2019/TT-BTC áp dụng đối với các khoản: dự phòng giảm giá hàng tồn kho, tổn thất các khoản đầu tư, nợ phải thu khó đòi và bảo hành sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, công trình xây dựng tại doanh nghiệp.

Thông tư số 200/2014/TT-BTC ban hành ngày

22/12/2014 và Thông tư số 133/2016/TT-BTC ban hành ngày 26/8/2016 quy định về việc trình bày các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính, trong đó có bao gồm: dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng phải trả.

Tính hợp pháp của các chỉ tiêu là việc xác định giá trị của các chỉ tiêu về các khoản dự phòng theo đúng quy định của VAS 18 và Thông tư số 48/2019/TT-BTC. Đồng thời quy trình ghi nhận, xác định giá trị, thay đổi hay sử dụng các khoản dự phòng là tuân theo quy định hiện hành. Việc trình bày chỉ tiêu về các khoản dự phòng trên báo cáo tài chính phải được thực hiện theo quy định tại VAS 18, Thông tư số 200/2014/TT-BTC và Thông tư số 133/2016/TT-BTC.

Các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV hiện đang xác định đối tượng lập dự phòng, mức trích lập dự phòng, cách thức thực hiện trích lập dự phòng và xử lý đối với khoản mục đã trích lập dự phòng theo quy định của Thông tư số 48/2019/TT-BTC, hạch toán và trình bày các khoản dự phòng theo quy định của Thông tư số 200/2014/TT-BTC.

b. Thông tin đảm bảo độ tin cậy

Thông tin có độ tin cậy cao thể hiện các mặt về độ xác thực và độ chính xác. Thông tin về các khoản dự phòng giúp đảm bảo chất lượng của báo cáo tài chính, cung cấp một cái nhìn đầy đủ và toàn vẹn về tình hình tài chính của đơn vị.

Dự phòng tổn thất tài sản tài sản sẽ điều chỉnh giá trị ghi sổ của tài sản về giá trị thuần có thể thực hiện được trong trường hợp giá gốc tài sản suy giảm giá trị, tài sản hư hỏng, lỗi thời,... Thông tin dự phòng tổn thất tài sản nhằm đảm bảo tài sản đó sẽ không phản ánh cao hơn giá trị thực tế của nó, từ đó không cung cấp một cái nhìn sai lệch về giá trị tài sản thông qua báo cáo tài chính.

Dự phòng phải trả phản ánh đầy đủ những nghĩa vụ có thể phát sinh trong đơn vị. Thông tin dự phòng phải trả đảm bảo các khoản nợ phải trả và chi phí sẽ được trình bày đầy đủ, không bị che giấu.

Nhìn chung, thông tin về dự phòng sẽ cung cấp cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp cái nhìn toàn vẹn, chi tiết những rủi ro mà doanh nghiệp phải đối mặt, mức độ ảnh hưởng, xác suất xảy ra,...

từ đó đưa ra những nhận định chính xác hơn về khả năng hoạt động của doanh nghiệp trong tương lai. Thông tin dự phòng đảm bảo độ tin cậy cũng như hỗ trợ các đối tượng bên trong doanh nghiệp đánh giá rõ rủi ro, chủ động nguồn tài chính.

c. Tính kịp thời của thông tin

Thông tin phải kịp thời nghĩa là phải thu thập đúng lúc, phản ánh đúng thực trạng hoạt kế toán nói chung và kế toán các khoản dự phòng nói riêng để nhà quản lý có đủ thời gian phân tích, phán đoán, xử lý ngay nếu thấy cần thiết và có thể. Thông tin không kịp thời không những không giúp được gì cho việc ra quyết định, còn có thể gây ra những tác động tiêu cực nhất định.

Thông tin về dự phòng lập một cách kịp thời sẽ giúp các nhà quản trị xác định rõ rủi ro, định hướng xây dựng các kế hoạch đối phó đúng lúc và thông qua các nguồn dự phòng trích lập nhà quản trị sẽ chủ động nguồn tài chính.

d. Trình bày thông tin dễ hiểu, dễ so sánh, đối chiếu

Việc trình bày các chỉ tiêu liên quan đến kế toán các khoản dự phòng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV tuân theo Quyết định số 56/QĐ-TKV về việc Quy định tạm thời về Biểu mẫu báo cáo tài chính và Báo cáo quản trị áp dụng trong Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.

Trên Bảng cân đối kế toán, các khoản dự phòng tổn thất tài sản như dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng phải thu ngắn hạn khó đòi, dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng phải thu dài hạn khó đòi, dự phòng đầu tư tài chính dài hạn được ghi bằng số liệu âm bên phần Tài sản. Các khoản dự phòng phải trả ngắn hạn, dự phòng phải trả dài hạn được ghi bằng số liệu dương bên phần Nguồn vốn.

Trên Bản thuyết minh báo cáo tài chính, các doanh nghiệp khai thác than phải trình bày rõ phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho, nguyên tắc và phương pháp ghi nhận các khoản dự phòng phải trả, nguyên tắc xử lý tài chính đối với các khoản dự phòng, giá trị dự phòng của các khoản đầu tư tài chính. Dự phòng phải trả được trình bày chi tiết với dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, dự phòng bảo hành công trình xây dựng, dự phòng

tái cơ cấu, dự phòng chi phí sửa chữa tài sản cố định định kỳ, dự phòng phải trả về mét lò không đạt hệ số kế hoạch, dự phòng phải trả về đất bóc không đạt hệ số kế hoạch, dự phòng phải trả về cung độ vận tải không đạt hệ số kế hoạch, dự phòng chi phí phục hồi, hoàn nguyên môi trường....

Các khoản chi phí được ghi nhận trên Báo cáo kết quả kinh doanh cũng được thuyết minh cụ thể, trong đó có dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng chi phí phục hồi, hoàn nguyên môi trường (ghi nhận vào giá vốn hàng bán), dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh và tổn thất đầu tư (ghi nhận vào chi phí tài chính), các khoản dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hóa (ghi nhận vào chi phí bán hàng), dự phòng phải thu khó đòi, dự phòng tái cơ cấu (ghi nhận vào chi phí quản lý doanh nghiệp). Các khoản dự phòng bảo hành công trình xây dựng, dự phòng phải trả về đất bóc không đạt hệ số kế hoạch, dự phòng phải trả về cung độ vận tải không đạt hệ số kế hoạch, dự phòng chi phí phục hồi, hoàn nguyên môi trường sẽ được hạch toán vào chi phí sản xuất nên sẽ không thể hiện cụ thể trên Báo cáo kết quả kinh doanh.

Thông tin kế toán các khoản dự phòng cũng được thể hiện trong 2 năm: năm trước, năm nay hoặc đầu năm, cuối năm để nhà quản trị và các đối tượng sử dụng thông tin có thể dễ dàng so sánh, đối chiếu và thấy được sự biến động của các chỉ tiêu này giữa các năm, từ đó đưa ra những quyết định phù hợp.

3. Kết luận

Với sự phát triển của khoa học, công nghệ và thông tin như hiện nay, đòi hỏi việc cung cấp thông tin kế toán nói chung và thông tin kế toán các khoản dự phòng nói riêng phải được thực hiện một cách trung thực, khách quan, nhanh chóng, kịp thời, dễ hiểu, dễ so sánh, đối chiếu và đảm bảo độ tin cậy để phục vụ cho quản lý và việc ra quyết định. Vì vậy, chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng là một vấn đề quan trọng. Việc xác định được những tiêu chí đánh giá chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng sẽ giúp kế toán viên cũng như các nhà quản trị xác định được mức độ thực hiện công tác kế toán các khoản dự phòng như thế nào, từ đó xác định được giải pháp để nâng cao chất lượng công tác kế toán các khoản dự phòng ■

Lời cảm ơn:

Bài báo này được trích lược một phần từ đề tài nghiên cứu khoa học mã số T22-28. Tác giả chân thành cảm ơn Trường Đại học Mở - Địa chất đã hỗ trợ kinh phí cho dự án này.

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Lê Hoàng Phúc, Nguyễn Hồng Hoàng, Lâm Thị Trúc Linh và cộng sự (2013). *Nâng cao chất lượng công tác kế toán tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa trên địa bàn thành phố Vĩnh Long*. Đề tài nghiên cứu khoa học cơ sở, Trường Cao đẳng Kinh tế - Tài chính Vĩnh Long.
2. Bruce Pounder (2013). *Measuring Accounting Quality, Strategic finance: Leadership strategies in accountants and financial professionals*. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants, Volume 94.2013, 11.
3. Jeffrey L. Callen, Mozaffar Khan, Hai Lu (2011). Accounting Quality, Stock Price Delay, and Future Stock Returns. *Contemporary Accounting Research*, 30 (1).
4. Hribar, P., Kravet, T. and Wilson, R. (2014). A New Measure of Accounting Quality. *Review of Accounting Studies*, 19, 506-538. DOI: <https://doi.org/10.1007/s11142-013-9253-8>

Ngày nhận bài: 9/8/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 6/9/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 16/9/2022

Thông tin tác giả:

1. ThS. NGUYỄN THỊ MINH THU

2. TS. HOÀNG THỊ THỦY

3. ThS. DƯƠNG THỊ NHÀN

Trường Đại học Mỏ - Địa chất

**DISCUSSING CRITERIA FOR ASSESSING THE QUALITY
OF PROVISIONS ACCOUNTING WORK AT ENTERPRISES
UNDER VIETNAM NATIONAL COAL - MINERAL INDUSTRIES
HOLDING CORPORATION LIMITED**

● MSc. NGUYEN THI MINH THU1

● PhD. HOANG THI THUY1

● MSc. DUONG THI NHAN1

¹Hanoi University of Mining and Geology

ABSTRACT:

In corporate accounting, provisions plays an important role in providing information to help enterprise limit risks and better deal with possible business losses. Especially for coal mining enterprises, the value of many important assets which are used in mining, processing and transporting activities may be decreased over time due to use. It is necessary for coal mining enterprises under Vietnam National Coal - Mineral Industries Holding Corporation Limited (Vinacomin) to improve the quality of provisions accounting work in order to have appropriate plans for dealing with possible losses. By using analysis, synthesis, evaluation methods, this paper researches and identifies criteria for assessing the quality of provisions accounting work at Vinacomin's coal mining enterprises.

Keywords: quality of accounting, provisions, evaluation criteria, coal mining enterprises, Vinacomin.