**PHÂN TÍCH ẢNH HƯỞNG CỦA KẾ TOÁN SÁNG TẠO ĐẾN BÁO CÁO TÀI CHÍNH**

 **ThS. Dương Thị Thanh Hiền**

**1. Các khái niệm về kế toán sáng tạo**

Trước khi hiểu về kế toán sáng tạo, cần có sự phân biệt rõ một số khái niệm cơ bản như:

Kế toán cứng (Aggressive Accounting) : Những sự lựa chọn có chủ ý các hoạt động kế toán dựa trên các nguyên lý kế toán nhằm mục đích đạt được kết quả mong muốn, dựa trên GAAP.

Quản lý lợi nhuận( Earning Management ) : Những thao túng lợi nhuận để hướng tới một mục tiêu đã được trước được thực hiện bởi các cấp quản lý và các nhà phân tích của công ty, hoặc để làm lợi nhuận trở nên đẹp hơn.

Làm mềm lợi nhuận( Income Smoothing): Một dạng của Earrning Management được tạo ra để tránh những lên xuống bất thường của thu nhập nói cách khác là làm đẹp thu nhập, hoặc làm giảm thu nhập những năm thu nhập cao nhằm dự trữ cho những năm thu nhập kém.

Gian lận báo cáo ( Fraudunt Reporting) : Cố ý sai sót trọng yếu hoặc thiếu sót trong các báo cáo tài chính nhằm đánh lừa người sử dụng báo cáo.

Do đó Kế toán sáng tạo(Creative Accounting)là một quá trình, trong đó kế toán sử dụng các kiến thức về các nguyên tắc, chuẩn mực, phương pháp kế toán, để điều chỉnh các con số được trình bày trên BCTC của một doanh nghiệp. Tại Việt Nam, hành vi này thường được gọi là “ Quản trị lợi nhuận”.

Theo Charles W.Mulford và Eugene E.Comiskey (2002) cho rằng, Kế toán sáng tạo là sự lựa chọn có chủ ý các quy định kế toán nhằm thao túng lợi nhuận, để hướng tới mục tiêu bởi các cấp quản lý hoặc để làm lợi nhuận trở nên đẹp hơn.

Có thể hình dung Kế toán sáng tạo(Creative Accounting) : bao gồm tất cả các thủ thuật từ Aggressive Accounting, Earning Mannagement, Income Smoothing.

Như vậy, dù có tên gọi khác nhau là Kế toán sáng tạo hay Quản trị lợi nhuận, thì đó là việc làm thay đổi số liệu lợi nhuận, được thực hiện thông qua hành vi điều chỉnh doanh thu và chi phí bằng công cụ kế toán. Tùy thuộc vào từng quy định kế toán được ban hành, nó có thể ngăn chặn cũng như mở ra một cách mới để nhà quản trị đạt được mục tiêu lợi nhuận.

**2. Phân tích ảnh hưởng của kế toán sáng tạo đến Báo cáo tài chính**

Trong các thông tin trên báo cáo tài chính (BCTC) thì thông tin lợi nhuận được nhà đầu tư quan tâm nhiều nhất và cũng là thông tin mà nhà quản lý có xu hướng tác động vào nhiều nhất. Trong những năm gần đây, với việc một loạt các công ty niêm yết công bố kết quả kinh doanh thay đổi giữa trước và sau kiểm toán, đã gây nhiều lo lắng cho nhà đầu tư và các cơ quan quản lý. Kế toán sáng tạo (KTST) liên quan đến việc điều chỉnh số liệu kế toán thực tế theo cách ban điều hành mong muốn, thông qua việc lợi dụng các quy định kế toán hiện hành hoặc phớt lờ các quy định này.

**a**.**Các thủ thuật KTST**

***Tài sản bị thổi phồng***

Tài sản bị thổi phồng có xu hướng ngày càng gia tăng, khi nhà quản trị có ý định làm tăng thu nhập. Palepu và các cộng sự (2007) đã tổng hợp các thủ thuật thổi phồng tài sản phổ biến như sau:

- Trì hoãn việc ghi giảm giá trị tài sản ngắn hạn.

- Ghi nhận thấp hơn khoản dự phòng đối với nợ xấu.

- Đẩy nhanh tiến độ ghi nhận doanh thu.

- Trì hoãn việc ghi giảm giá trị tài sản dài hạn.

- Ghi nhận thấp hơn giá trị hao mòn tài sản dài hạn.

***Tài sản bị ghi nhận thấp hơn thực tế***

Tài sản bị ghi nhận thấp hơn thực tế khi nhà quản trị có xu hướng muốn giảm lợi nhuận. Việc đánh giá thấp hơn tài sản và chi phí cũng có thể được thực hiện trong năm có kết quả kinh doanh đặc biệt tồi tệ, khi nhà quản trị quyết định làm sạch báo cáo bằng việc đánh giá thấp hơn khoản thu nhập trong giai đoạn hiện tại, để tạo ra kết quả kinh doanh ấn tượng trong những năm tiếp theo.

Các thủ thuật ghi nhận giá trị tài sản thấp hơn thực tế được Schilit và Perlev C (2010) tổng hợp bao gồm 5 trường hợp chủ yếu: Tài sản ngắn hạn hoặc dài hạn bị ghi giảm quá mức; Các khoản dự phòng được ước tính trích lập quá cao; Tài sản cho thuê tài chính chuyển ngoại bảng; Ghi giảm các khoản nợ phải thu đã bán cho các tổ chức tài chính; Tài sản vô hình chủ yếu không được vốn hóa.

***Nợ phải trả bị ghi nhận thấp***

Các khoản nợ phải trả bị ghi nhận thấp, khi DN đang gặp khó khăn và nhà quản trị muốn cho nhà đầu tư thấy được bức tranh lạc quan về các rủi ro tài chính của DN. Palepu và các cộng sự (2007) cho rằng, nợ phải trả có thể bị ghi nhận thấp trong các điều kiện: Ghi nhận doanh thu quá mức; Các khoản nợ phải trả dài hạn ngoại bảng; Nghĩa vụ về tiền lương và các khoản phải trả sau khi người lao động nghỉ hưu bị ghi nhận thấp.
**b.Ảnh hưởng của KTST tới DN**

Việc sử dụng KTST hợp pháp và gian lận kế toán có ranh giới không rõ ràng và rất khó xác định. Chính vì vậy, đây là ảnh huởng tiêu cực đầu tiên có thể có tới DN, khi người thực hiện KTST không hiểu rõ bản chất hành vi của mình có bị coi là phạm pháp hay không.

KTST còn ảnh hưởng tới mục tiêu dài hạn của DN, đôi khi người ra quyết định chỉ nhìn thấy lợi ích trước mắt trong ngắn hạn mà bỏ qua các mục tiêu lớn trong dài hạn của DN. Một số hành vi KTST kéo dài hay lặp lại nhiều lần có thể dần gây tổn thất lớn cho DN, công ty lạm dụng và bị phụ thuộc vào KTST.

Việc kết luận KTST có lợi hay gây hại cho DN, phần lớn tùy thuộc vào lý do, động cơ, cách thức sử dụng, bản chất và sự kiểm soát hành vi kế toán của DN.

Do đó cần đọc kỹ và rõ ràng BCTC của các công ty. Một số vấn đề quan trọng như là việc xem xét doanh thu của công ty ghi nhận là khi nào, đã cung cấp sản phẩm hay chưa, nó được công nhận tại thời điểm giao hàng hay kết thúc hợp đồng. Ngoài ra, việc ghi nhận doanh thu của công ty có kèm theo các khoản dự phòng, chi phí đào tạo, lắp đặt chưa, các khoản về giảm giá khi khách trả lại hàng ... Tất cả các điểm này cần được làm rõ trong báo cáo tài chính, từ đó xác định sự ảnh hưởng tích cực, tiêu cực của Kế toán sáng tạo đến Báo cáo tài chính của doanh nghiệp.

**Tài liệu tham khảo**

[1]. GPS.TS Trần Thị Cẩm Thanh (2016), KTST: Tích cực hay tiêu cực, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, số 4/2016.
[2]. ThS Phạm Nguyễn Đình Tuấn (2016), KTST - Vận dụng trong quản trị lợi nhuận của DN, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, số 4/2016.
[3]. TS. Nguyễn Thị Hương Liên, Ths. Đào Thị Ngân (2017), Nghiên cứu mức độ sử dụng KTST tại các DN Việt Nam, Tạp chí Khoa học ĐHQGHN: Kinh tế và Kinh doanh, Tập 33, số 4 (2017) 47-54
[4] Yadav, B., “Creative accounting: A Literature Review”, The SIJ Transactions on Industrial, Financial & Business Management (IFBM), 1 (2013) 5.
[5] Naser, K., “A Note on the Use of Creative Accounting”, British Accounting Review, 24 (1992) 2, 111-118.
[6] Hussein, H.N., Kasim, N., Aurumugam V.,“A Review of Creative Accounting Practices and its Area, Technique and Ways of Prevention”, International Journal of Science and Research (IJSR), 4 (2013) 10.