## HÀNH VI QUẢN TRỊ LỢI NHUẬN DỰA TRÊN CƠ SỞ KẾ TOÁN DỒN TÍCH CỦA NHÀ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

***ThS. Đào Thị Đài Trang***

***Khoa Kế Toán – Đại học Duy Tân***

***daitrangdtu@gmail.com***

Việc lựa chọn phương pháp kế toán có tác động đến các nghĩa vụ báo cáo với các cơ quan quản lý và Nhà nước.

Lợi nhuận là chênh lệch giữa doanh thu và chi phí, từ đó, việc ghi nhận doanh thu và chi phí có tính quyết định đến lợi nhuận báo cáo trong một kỳ nào đó. Chế độ kế toán hiện hành có một số chính sách yêu cầu kế toán doanh nghiệp phải được thực hiện theo cơ sở dồn tích. Kinh tế theo cơ sở dồn tích mang lại cơ hội cho nhà quản trị thực hiện hành động điều chỉnh lợi nhuận nhằm đạt được một mục tiêu nào đó, vì chế độ kế toán cũng đưa ra nhiều lựa chọn cho mỗi loại giao dịch (đối tượng) có liên quan đến ghi nhận doanh thu và chi phí. Dưới đây là tổng hợp các phương án có thể vận dụng để xác lập lợi nhuận “hành vi” của nhà quản trị DN.

 *Lựa chọn phương pháp kế toán:*

Lựa chọn phương pháp kế toán có ảnh hưởng đến thời điểm ghi nhận doanh thu và chi phí (và kết quả là ảnh hưởng đến thời điểm ghi nhận lợi nhuận). Lựa chọn một (hoặc một số) phương pháp kế toán cho phép ghi nhận doanh thu sớm hơn và chuyển dịch ghi nhận chi phí về sau sẽ làm tăng lợi nhuận báo cáo trong kỳ và ngược lại. Trong chế độ kế toán DN tồn tại một số phương pháp có thể được vận dụng để ghi nhận doanh thu, chi phí.

*Ghi nhận doanh thu*:

DN có thể vận dụng phương pháp phần trăm hoàn thành để ghi nhận doanh thu và chi phí trong hoạt động cung cấp dịch vụ và hợp đồng xây dựng. Phương pháp này cho phép DN ghi nhận mức doanh thu lớn hơn hoặc nhỏ hơn thực tế theo tỷ lệ ước tính tiến độ thực hiện hợp đồng; phương pháp xác định giá trị hàng tồn kho (bình quân, nhập trước - xuất trước, đích danh) ảnh hưởng đến ghi nhận giá vốn hàng bán trong kỳ, và từ đó, ảnh hưởng đến lợi nhuận báo cáo trong kỳ; lựa chọn phương pháp khấu hao tài sản cố định. Mỗi một phương pháp khấu hao (đường thẳng, tỷ lệ sử dụng, số dư giảm dần có điều chỉnh) có chi phí khấu hao khác nhau. Cần lưu ý, phạm vi của lựa chọn này khá hạn chế.

*Vận dụng các phương pháp kế toán*:

Chế độ kế toán cũng cho phép DN được phép vận dụng các phương pháp kế toán thông qua lựa chọn thời điểm ghi nhận chi phí. Nhà quản trị quyết định chuyển dịch về sau (hoặc ghi nhận sớm hơn) một số loại chi phí sẽ làm giảm (hoặc tăng) chi phí của niên độ hiện hành. Các loại chi phí có thể chuyển dịch thời điểm ghi nhận bao gồm: chi phí bảo hiểm hỏa hoạn, giá trị công cụ, dụng cụ phân bổ nhiều kỳ, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định, chi phí quảng cáo, chi phí bảo hành sản phẩm. Những loại chi phí này có thể được ghi nhận vào niên độ phát sinh hoặc phân biệt cho một số kỳ (dựa vào nguyên tắc phù hợp).

*Lựa chọn thời điểm vận dụng các phương pháp kế toán và ước tính các khoản chi phí, doanh thu*:

Nhà quản trị DN có thể lựa chọn thời điểm và cách thức ghi nhận các sự kiện có liên quan đến chỉ tiêu lợi nhuận trong kỳ. Chẳng hạn, thời điểm và mức dự phòng cần lập của hàng tồn kho, của chứng khoán và phải thu khó đòi; thời điểm các khoản dự phòng này được hoàn nhập hay xóa sổ và mức hoàn nhập. DN cũng có thể ước tính (trích trước) một số chi phí như chi phí bảo hành sản phẩm, chi phí bảo hành công trình xây lắp, ước tính tỷ lệ hoàn thành hợp đồng xây lắp và cung cấp dịch vụ để ghi nhận doanh thu và chi phí, ước tính tỷ lệ lãi suất ngầm ẩn của hợp đồng thuê tài sản để vốn hóa tiền thuê trong một hợp đồng tài chinh. Ước tính thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ cũng có thể được thực hiện để điều chỉnh chi phí khấu hao (mặc dù phạm vi không lớn).

*Lựa chọn thời điểm đầu tư hay thanh lý tài sản cố định*:

Lựa chọn thời điểm mua hay thanh lý, nhượng bán tài sản cố định cũng có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán. Nhà quản trị DN có thể quyết định khi nào và mức độ các chi phí quảng cáo, chi phí sửa chữa, nâng cấp cải tạo tài sản cố định được chi ra. Nhà quản trị cũng có thể quyết định thời điểm thanh lý, nhượng bán tài sản cố định để đẩy nhanh hoặc làm chậm lại việc ghi nhận lợi nhuận hay thua lỗ hoạt động khác. Đẩy nhanh hay làm chậm việc gửi hàng cho khách hàng vào thời điểm gần cuối niên độ cũng có thể ảnh hưởng đến chỉ tiêu lợi nhuận báo cáo trong kỳ.

Các phương án trên có thể được vận dụng tổng hợp để điều chỉnh lợi nhuận của một hoặc một vài kỳ kế toán. Mức biến động lợi nhuận phụ thuộc vào giới hạn cho phép (hay mức linh hoạt) của các phương pháp kế toán. Mặt khác, hướng điều chỉnh (tăng, giảm) lợi nhuận không thể không có giới hạn vì việc điều chỉnh doanh thu và giảm chi phí trong một (hoặc một số) kỳ này sẽ làm giảm doanh thu và tăng chi phí trong một vài ký kế tiếp sau đó (từ đó, số trung bình của toàn bộ số lợi nhuận điều chỉnh trong một khoản thời gian hữu hạn, thường là vài ba năm, phải bằng 0)

**Kết luận**

Kế toán theo nguyên tắc dồn tích được đánh giá có nhiều ưu điểm vượt trội hơn xét về nhiều mặt cả cho nhà quản lý doanh nghiệp lẫn cơ quan thuế. Hiên nay, các quy định và chế độ kế toán yêu cầu doanh nghiệp hạch toán dựa trên cơ sở kế toán dồn tích. Kế toán theo cơ sở dồn tích là cơ sở quan trọng chi phối phương pháp ghi nhận các đối tượng kế toán trong DN (trừ một số loại hình DN áp dụng kế toán theo cơ sở tiền). Tuy nhiên, do doanh thu và chi phí có thể được ghi nhận khi tiền chưa được thu hay chi, dẫn đến vấn đề quan trọng luôn cần phải xem xét đó là doanh thu và chi phí đã thực sự phát sinh chưa và nếu đã phát sinh rồi thì đã được ghi nhận chưa. Việc ghi nhận doanh thu và chi phí trong trường hợp này có thể chịu ảnh hưởng của quyết định chủ quan của nhà quản lý. Nếu nhà quản lý có động lực muốn thay đổi kết quả lợi nhuận, việc điều chỉnh thời điểm ghi nhận thu và chi phí có thể dẫn đến lợi nhuận công bố thay đổi. Đây chính là hành vi quản trị lợi nhuận. Hành vi quản trị lợi nhuận được thực hiện dựa trên việc điều chỉnh thời điểm và mức độ ghi nhận các khoản doanh thu, chi phí và từ đó tác động đến lợi nhuận.

**Tài liệu tham khảo:**

CMKT số 01 – Chuẩn mực kế toán chung

CMKT số 14 - DT và thu nhập khác

<http://giaiphapdaotaovnnp.edu.vn/goc-tham-khao/457-quan-tri-loi-nhuan-doanh-nghiep-theo-co-so-ke-toan>

<http://kttc.dntu.edu.vn/index.php/vi/news/Thong-tin-Tai-chinh-Ke-toan/Ke-toan-do-n-ti-ch-va-ke-toa-n-do-ng-tie-n-184/>

http://www.blogkienthuckinhte.com