

Nghiên cứu mức độ sử dụng kế toán sáng tạo tại các doanh nghiệp Việt Nam

Nguyễn Thị Hương Liên*, Đào Thị Ngân

*Trường Đại học Kinh tế, Đại học Quốc gia Hà Nội,
144 Xuân Thủy, Cầu Giấy, Hà Nội, Việt Nam*

Nhận ngày 2 tháng 8 năm 2017

Chỉnh sửa ngày 25 tháng 10 năm 2017; Chấp nhận đăng ngày 07 tháng 12 năm 2017

Tóm tắt: Kế toán sáng tạo là một chủ đề nghiên cứu thu hút nhiều sự quan tâm vì nó 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. Bằng phương pháp tổng thuật tài liệu và khảo sát các doanh nghiệp thuộc nhiều lĩnh vực sản xuất - kinh doanh trên địa bàn Thành phố Hà Nội, nghiên cứu này đã làm rõ các thủ thuật phổ biến và động cơ thực hiện kế toán sáng tạo, đồng thời đánh giá xu hướng và mức độ áp dụng kế toán sáng tạo tại các doanh nghiệp Việt Nam. Kết quả khảo sát cho thấy xu hướng áp dụng kế toán sáng tạo tại Việt Nam ngày càng gia tăng, mức độ áp dụng kế toán sáng tạo phụ thuộc vào loại hình doanh nghiệp, động cơ thực hiện kế toán sáng tạo của doanh nghiệp chủ yếu nhằm mục đích tối ưu hóa lợi ích về thuế, tăng giá trị công ty và hoàn thành kế hoạch được giao.

Từ khóa: Kế toán sáng tạo, xu hướng áp dụng, thủ thuật, động cơ thực hiện, mức độ áp dụng.

1. Giới thiệu

Kế toán sáng tạo (KTST) được hiểu là việc sử dụng kiến thức kế toán để tác động đến số liệu báo cáo tài chính nhằm mục đích phản ánh tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp theo cách mà ban điều hành mong muốn, thay vì trình bày trung thực các số liệu này, trong khuôn khổ pháp luật và các quy tắc kế toán cho phép [1]. Khái niệm này đồng nhất với quan điểm của Naser (1992) rằng KTST là việc chuyển hóa thông tin kế toán tài chính từ số liệu thực tế phát sinh sang số liệu người lập báo cáo tài chính mong muốn bằng

cách lợi dụng các quy tắc kế toán hiện hành hay phớt lờ một số quy tắc đó [2].

Xuất phát từ tính phức tạp và đa dạng của các nghiệp vụ kinh doanh đặc thù trong doanh nghiệp, mức độ tinh vi của các thủ thuật KTST ngày càng gia tăng, vì vậy việc nghiên cứu các thủ thuật và dấu hiệu nhận biết các hành vi KTST luôn là chủ đề thu hút nhiều sự quan tâm của các bên liên quan. Hussein và các cộng sự (2013) trong một nghiên cứu về thực tiễn áp dụng KTST đã chỉ ra sự khác biệt về động cơ thực hiện KTST giữa các công ty tư nhân và công ty đại chúng [3]. Cụ thể, các công ty tư nhân thường áp dụng KTST vì mục đích che giấu thu nhập và giảm nghĩa vụ thuế phải nộp. Trong khi đó, các công ty đại chúng thường thực hiện KTST để thổi phồng giá cổ phiếu.

Trong xu thế hội nhập kinh tế toàn cầu, các hành vi KTST cần được kiểm soát chặt chẽ

*ĐT.: Tác giả liên hệ. 84-988797510.

Email: lienhth@vnu.edu.vn

<https://doi.org/10.25073/2588-1108/vnueab.4118>

nhằm đáp ứng yêu cầu về minh bạch và chất lượng công bố thông tin. Thị trường chứng khoán tại Việt Nam đã và đang bước dần vào giai đoạn ổn định, chất lượng thông tin báo cáo tài chính của các công ty niêm yết ngày càng được quan tâm, do đó, cần thiết phải đánh giá các báo cáo tài chính đó có sử dụng các thủ thuật KTST hay không. Mặt khác, nhiều kế toán viên trong các doanh nghiệp Việt Nam còn chưa hiểu rõ và đầy đủ về các hành vi KTST và tác động của KTST đến chất lượng thông tin báo cáo tài chính. Do vậy, cần phải có các nghiên cứu về KTST ở cấp độ doanh nghiệp từ góc nhìn của các nhà quản trị và kế toán viên. Bằng phương pháp tổng thuật tài liệu và khảo sát các doanh nghiệp thuộc nhiều lĩnh vực sản xuất - kinh doanh trên địa bàn Thành phố Hà Nội, nghiên cứu này làm rõ các thủ thuật phổ biến và động cơ thực hiện KTST, đồng thời đánh giá xu hướng và mức độ áp dụng KTST tại các doanh nghiệp Việt Nam.

2. Các thủ thuật kế toán sáng tạo

Đối với những tài sản được doanh nghiệp sử dụng, vấn đề sở hữu và kiểm soát là tương đối đơn giản. Tuy nhiên, một số giao dịch đặc thù có thể gây khó khăn cho việc xác định quyền kiểm soát tài sản đó. Ví dụ, đối với tài sản cho thuê tài chính thì người thuê hay người cho thuê là người sở hữu và kiểm soát tài sản đó? Sự không rõ ràng trong vấn đề sở hữu tài sản của doanh nghiệp đã tạo nên nhiều luồng phân tích kế toán khác nhau. Ví dụ, các giao dịch tương tự nhau có thể được báo cáo bằng nhiều cách khác nhau, những tài sản quan trọng có thể bị để ngoài bảng cân đối kế toán mặc dù doanh nghiệp phải chịu nhiều rủi ro kinh tế từ việc sở hữu hoặc kiểm soát tài sản đó.

2.1. 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 [4]:

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

Nếu giá trị của tài sản bị giảm xuống dưới giá trị sổ sách, theo nguyên tắc thận trọng, kế toán phải ghi giảm tài sản về giá trị thực của nó. Tài sản ngắn hạn giảm xuống có ảnh hưởng tới lợi nhuận bởi vì việc xóa sổ tài sản được tính trực tiếp vào chi phí. Vì vậy, việc trì hoãn ghi giảm tài sản là một cách để nhà quản trị làm tăng lợi nhuận.

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

Nhà quản trị đánh giá các khoản mong đợi có thể thu được từ khách hàng và trích lập dự phòng dựa trên ước tính tỷ lệ nợ phải thu khó đòi. Nếu nhà quản trị đánh giá thấp hơn giá trị khoản dự phòng thì tài sản và thu nhập sẽ được đánh giá cao hơn.

2.1.3. Đẩy nhanh tiến độ ghi nhận doanh thu

Nhà quản trị có thể đẩy nhanh tiến độ ghi nhận doanh thu để hoàn thành chỉ tiêu báo cáo thu nhập cho một giai đoạn nhất định. Việc ghi nhận doanh thu quá mức là một trong những hình thức phổ biến nhất của điều chỉnh lợi nhuận. Một số cảnh báo bao gồm khoản phải thu tăng vọt so với sự phát triển của doanh thu và sự gia tăng đáng kể kỳ thu tiền bình quân.

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

Việc đánh giá sự giảm giá của tài sản dài hạn luôn mang tính chủ quan, đặc biệt đối với tài sản vô hình như lợi thế thương mại. Vì thế, nhà quản trị có thể dùng phán đoán của mình để trì hoãn việc ghi giảm giá tài sản trên bảng cân đối kế toán và báo cáo thu nhập.

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

Nhà quản trị ước tính thời gian sử dụng hữu ích để xác định thời gian tính khấu hao đối với tài sản dài hạn. Nếu ước tính này là khả quan thì tài sản dài hạn và lợi nhuận sẽ được đánh giá cao hơn, đặc biệt với các doanh nghiệp có giá trị tài sản cố định lớn như ngành hàng không và tiện ích công. Một sự so sánh giữa chính sách của doanh nghiệp với doanh nghiệp cùng ngành có tài sản cơ bản và chiến lược tương tự sẽ giúp

nhà phân tích xác định tài sản có khả năng bị thổi phồng hay không.

2.3. 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, cụ thể khi doanh nghiệp có khả năng sinh lời lớn và nhà quản trị quyết định dự trữ một khoản lợi nhuận cho tương lai. Điều hòa thu nhập có thể được thực hiện bằng việc đánh giá cao hơn chi phí hiện tại hay đánh giá thấp hơn giá trị của tài sản trong thời gian doanh nghiệp đang hoạt động sinh lời tốt. Schilit và Perlev (2010) cho rằng 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. Đó chính là khái niệm làm sạch báo cáo “big bath”. Các thủ thuật ghi nhận giá trị tài sản thấp hơn thực tế được Schilit và Perlev (2010) tổng hợp bao gồm 5 trường hợp chủ yếu sau [5]:

2.3.1. Tài sản ngắn hạn hoặc dài hạn bị ghi giảm quá mức

Nhà quản trị có khả năng ghi nhận cao hơn mức giảm của tài sản ngắn hạn khi năm đó doanh nghiệp có sức khỏe tài chính tốt hoặc trong trường hợp doanh nghiệp bị suy kiệt. Bằng việc đánh giá cao hơn mức giảm của tài sản ngắn hạn và đánh giá cao hơn khoản chi phí trong kỳ, nhà quản trị có thể hạ thấp chi phí trong tương lai và nâng cao lợi nhuận khi cần thiết. Tài sản ngắn hạn bị ghi giảm quá mức xảy ra khi nhà quản trị thiếu sự lạc quan về tình hình của doanh nghiệp trong tương lai.

2.3.2. Các khoản dự phòng được ước tính trích lập quá cao

Để đảm bảo tình hình tài chính ổn định, đồng thời bù đắp cho khoản tổn thất có thể xảy ra, doanh nghiệp sẽ dự trù một khoản tổn thất để tính trước vào chi phí, đó là khoản dự phòng. Ví dụ như dự phòng giảm giá đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Các khoản dự phòng này được tính vào chi phí và trừ vào kết quả kinh

doanh của doanh nghiệp. Việc làm này một mặt giúp doanh nghiệp có thể tránh khỏi những khoản tổn thất, nhưng mặt khác nó lại tạo ra một kẽ hở cho chính doanh nghiệp đó trong việc cố ý ghi tăng các khoản dự phòng để làm tăng chi phí, từ đó lợi nhuận sẽ giảm và thuế thu nhập phải nộp nhà nước cũng giảm theo. Nhà nước tạo một quy chế giúp doanh nghiệp có thể thoát khỏi tình trạng tài chính xấu nhưng đồng thời tạo ra cơ hội cho doanh nghiệp thực hiện hành vi KTST để trốn thuế.

2.3.3. Tài sản cho thuê tài chính chuyển ngoại bảng

Để tiêu chuẩn hóa báo cáo đối với các giao dịch cho thuê, chuẩn mực kế toán Mỹ đã quy định một giao dịch cho thuê tương đương với mua sắm tài sản nếu thỏa mãn một trong những điều kiện sau: (1) Quyền sở hữu của tài sản chuyển giao lại cho người thuê vào cuối thời hạn thuê; (2) Bên đi thuê lựa chọn việc mua tài sản với một mức giá được thỏa thuận vào cuối thời hạn thuê; (3) Tài sản cho thuê lớn hơn hoặc bằng 75% đời sống hữu ích; và (4) Giá trị hiện tại của khoản tiền thuê lớn hơn hoặc bằng 90% giá trị hợp lý của tài sản. Trong thực tế, mặc dù có các tiêu chuẩn ghi nhận cụ thể nói trên, vẫn tồn tại cơ hội cho nhà quản trị chuyển đổi từ thuê tài chính sang thuê hoạt động, dẫn tới khả năng đánh giá thấp hơn giá trị tài sản thuê, đặc biệt với các tài sản chuyên dụng thường được thuê của các hãng hàng không hay chuỗi bán lẻ.

2.3.4. Ghi giảm các khoản nợ phải thu đã bán cho các tổ chức tài chính

Theo nguyên tắc kế toán của Mỹ (SFAS 140), các khoản phải thu đã bán cho các tổ chức tài chính được ghi giảm nếu bên bán nhượng lại quyền kiểm soát các khoản phải thu cho tổ chức tài chính. Quyền kiểm soát bị từ bỏ nếu như các khoản phải thu nằm ngoài tầm kiểm soát của bên bán, hay bên bán đã chuyển giao phần lớn rủi ro cho bên mua và bên bán không có cam kết mua lại các khoản phải thu đó. Ngược lại, nếu các rủi ro tín dụng vẫn thuộc về bên bán thì không được phép ghi giảm các khoản nợ phải thu này trên báo cáo tài chính.

2.3.5. Tài sản vô hình chủ yếu không được vốn hóa

Trong kế toán, lợi ích kinh tế thu được từ việc nghiên cứu và triển khai (R&D) được đánh giá là không chắc chắn. Nghiên cứu một dự án có thể sẽ không bao giờ đưa ra được một sản phẩm mới như đã hứa hẹn, lợi ích kinh tế là không khả thi, hoặc sản phẩm có thể bị lỗi thời bởi sự ra đời sản phẩm nghiên cứu của đối thủ cạnh tranh. Thông thường, quy định kế toán ở các quốc gia yêu cầu chi phí R&D cần được hạch toán vào chi phí. Do vậy, nhà phân tích cần nỗ lực để điều chỉnh sai lệch liên quan đến việc vốn hóa chi phí R&D và điều chỉnh giá trị tài sản hữu hình dựa vào sự thành công của dự án R&D.

2.4. Nợ phải trả bị ghi nhận thấp

Các khoản nợ phải trả bị ghi nhận thấp khi doanh nghiệp 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 doanh nghiệp. Palepu và các cộng sự (2007) cho rằng nợ phải trả có thể bị ghi nhận thấp trong các điều kiện cụ thể sau [4]:

2.4.1. Ghi nhận doanh thu quá mức

Khi tiền đã nhận được nhưng sản phẩm hay dịch vụ chưa được cung cấp, doanh nghiệp lại ghi nhận doanh thu trong khi bản chất đây là khoản nợ phải trả. Khoản nợ này phản ánh cam kết của doanh nghiệp về việc cung cấp sản phẩm, dịch vụ cho khách hàng và sẽ được xóa bỏ khi hoàn thành. Doanh nghiệp sẽ ghi nhận doanh thu sớm trên cơ sở hóa đơn thu tiền nhưng trước khi thực hiện cam kết về sản phẩm dịch vụ cho khách hàng, do vậy, lợi nhuận sẽ được đẩy lên cao hơn.

2.4.2. Các khoản nợ phải trả dài hạn ngoại bảng

Tài sản thuê và các khoản nợ có thể được loại trừ ra ngoài bảng cân đối kế toán nếu cấu trúc giao dịch thuê phù hợp với định nghĩa kế toán về thuê hoạt động. Doanh nghiệp có thể hợp thức hóa giao dịch để tránh thể hiện các tài sản thuê và nghĩa vụ nợ phải trả về thuê tài chính. Do vậy, đối với doanh nghiệp hợp thức hóa cấu trúc giao dịch thuê phù hợp với định

nghĩa về thuê hoạt động, nhà phân tích có thể trình bày lại khoản thuê này dưới hình thức thuê tài chính, đảm bảo cam kết tài chính thật sự của doanh nghiệp và rủi ro sẽ phản ánh trên bảng cân đối kế toán và đảm bảo tính có thể so sánh được với các doanh nghiệp khác có nghiệp vụ tương đồng.

2.4.3. Nghĩa vụ về tiền lương và các khoản phải trả sau khi người lao động nghỉ hưu bị ghi nhận thấp

Nhiều doanh nghiệp cam kết với nhân viên về các kế hoạch liên quan đến lợi ích hưu trí. Nguyên tắc kế toán yêu cầu nhà quản trị ước tính và báo cáo giá trị hiện tại của các cam kết đối với nhân viên trong suốt thời gian họ làm cho doanh nghiệp. Nghĩa vụ này có thể bị ghi nhận thấp hơn thực tế khi nhà quản trị thay đổi các ước tính kế toán có liên quan.

3. Đánh giá xu hướng và mức độ áp dụng kế toán sáng tạo tại các doanh nghiệp Việt Nam

Nhằm đánh giá xu hướng và mức độ áp dụng KTST tại các doanh nghiệp Việt Nam, nghiên cứu thực hiện khảo sát thực trạng áp dụng KTST tại các doanh nghiệp trên địa bàn Thành phố Hà Nội trong khoảng thời gian từ tháng 3 đến tháng 5/2016, với tổng số 100 doanh nghiệp được lựa chọn khảo sát. Việc lựa chọn doanh nghiệp khảo sát đảm bảo tính đa dạng của loại hình doanh nghiệp, gồm 44 công ty cổ phần, 43 công ty trách nhiệm hữu hạn, 11 doanh nghiệp nhà nước và 2 doanh nghiệp tư nhân. Hai nhóm đối tượng được tập trung khảo sát là ban điều hành và bộ phận kế toán vì đây là các đối tượng trực tiếp liên quan đến việc áp dụng KTST tại doanh nghiệp.

Bảng hỏi khảo sát được thiết kế gồm 07 câu hỏi điều tra thông tin cơ bản của doanh nghiệp và đối tượng khảo sát, 13 câu hỏi đối với ban điều hành và 12 câu hỏi cho bộ phận kế toán. Các câu hỏi khảo sát tập trung điều tra xu hướng áp dụng KTST, tần suất áp dụng, mục đích sử dụng KTST và khả năng phát hiện báo cáo tài chính có sử dụng KTST. Tổng số phiếu phát ra là 200, số phiếu trả lời hợp lệ thu về là 54 phiếu, chiếm tỷ lệ 27% do có nhiều phiếu để

trống một số nội dung không trả lời. Tỷ lệ trả lời được đánh giá là thấp do các đối tượng trả lời có tâm lý e ngại, thiếu cởi mở khi được hỏi trực diện về việc áp dụng KTST tại chính doanh nghiệp của mình.

3.1. Xu hướng áp dụng kế toán sáng tạo tại các doanh nghiệp Việt Nam

Trước hết, liên quan đến câu hỏi đánh giá chung về xu hướng sử dụng KTST tại Việt Nam trong giai đoạn gần đây, kết quả khảo sát cho thấy trên 70% số người được hỏi cho rằng việc sử dụng KTST hiện nay có dấu hiệu ngày càng tăng; 26% số người trả lời cho rằng mức độ sử dụng KTST hiện nay giữ ở mức cố định và chỉ có một người (2%) cho rằng việc sử dụng KTST đang có xu hướng giảm. Điều này có thể thấy rằng đa số nhà điều hành và kế toán viên của doanh nghiệp cho rằng việc áp dụng KTST đang trở nên ngày càng phổ biến ở Việt Nam. Bảng 2 tổng hợp kết quả khảo sát xu hướng áp dụng KTST tại các doanh nghiệp Việt Nam hiện nay.

Kết quả khảo sát trên phù hợp với số liệu thống kê của Vietstock về chênh lệch số liệu báo cáo tài chính trước và sau kiểm toán của các công ty niêm yết trên thị trường chứng

khoán Việt Nam giai đoạn 2012-2016 [6]. Theo đó, số công ty phải điều chỉnh giảm lợi nhuận sau kiểm toán nhiều hơn so với số công ty phải điều chỉnh tăng lợi nhuận. Cụ thể, năm 2013 có 300 công ty niêm yết điều chỉnh giảm lợi nhuận, cao gấp gần hai lần so với 179 công ty điều chỉnh tăng lợi nhuận, trong đó, đặc biệt là các công ty hoạt động trong các lĩnh vực xây dựng, bất động sản, thực phẩm và kim loại.

3.2. Đánh giá tần suất thực hiện kế toán sáng tạo

Do tính đa dạng và phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế thuộc các loại hình doanh nghiệp khác nhau, việc áp dụng KTST có thể khác nhau giữa các loại hình doanh nghiệp. Bảng 3 tổng hợp kết quả khảo sát về tần suất áp dụng KTST theo loại hình doanh nghiệp.

Kết quả khảo sát cho thấy tại các công ty TNHH, tỷ lệ sử dụng KTST thường xuyên là rất lớn (48%). Bên cạnh đó, nhóm các doanh nghiệp nhà nước cũng có mức độ sử dụng KTST không nhỏ. Tại sao các công ty này lại có tỷ lệ cao như vậy? Động cơ thực hiện KTST được tìm hiểu thông qua việc phân tích mục đích sử dụng KTST của từng loại hình doanh nghiệp nói trên.

Bảng 1. Bảng tổng hợp đối tượng khảo sát

Đối tượng	Số phiếu phát ra	Số phiếu thu về	Tỷ lệ trả lời
Ban điều hành	100	28	28%
Bộ phận kế toán	100	26	26%
Tổng	200	54	27%

Nguồn: Tổng hợp kết quả khảo sát.

Bảng 2. Kết quả khảo sát về xu hướng sử dụng KTST

Đánh giá	Số phiếu trả lời	Tỷ lệ (%)
Ngày càng giảm	1	2
Không thay đổi	14	26
Ngày càng tăng	38	70
Không xác định	1	2
Tổng	54	100

Nguồn: Tổng hợp kết quả khảo sát.

Bảng 3. Kết quả khảo sát tần suất áp dụng KTST theo loại hình doanh nghiệp

Tần suất áp dụng KTST	TNHH		Cổ phần		Nhà nước		Khác	
	Số phiếu	Tỷ lệ (%)	Số phiếu	Tỷ lệ (%)	Số phiếu	Tỷ lệ (%)	Số phiếu	Tỷ lệ (%)
Thường xuyên	11	48	3	13	2	33	2	100
Nhiều	4	17	4	17	-	-	-	-
Ít	2	9	9	3	3	50	-	-
Chưa bao giờ	5	22	4	17	1	17	-	-
Không xác định	1	4	3	13	-	-	-	-
TỔNG	23	100	23	100	6	100	2	100

Nguồn: Tổng hợp kết quả khảo sát.

Theo kết quả khảo sát tại Bảng 4, phần lớn các công ty TNHH thường sử dụng KTST vì mục đích tối ưu hóa lợi ích về thuế cho công ty, ngoài ra còn để tăng tính cạnh tranh với các đối thủ trên thị trường. Đối với các công ty cổ phần, thực tiễn áp dụng KTST ở mức thấp hơn, chủ yếu vì mục đích làm tăng giá trị công ty và tối ưu hóa lợi ích về thuế. Các doanh nghiệp nhà nước cũng có tỷ lệ sử dụng KTST không nhỏ, chủ yếu phục vụ mục đích tối ưu hóa lợi ích về thuế và đảm bảo hoàn thành chỉ tiêu kế hoạch nhiệm vụ. Theo Hussein và cộng sự (2013), động cơ thực hiện KTST phụ thuộc vào đặc thù

của từng doanh nghiệp trong từng thời kỳ nhất định. Thông thường, các công ty cổ phần thực hiện KTST nhằm cải thiện kết quả kinh doanh hấp dẫn hơn đối với nhà đầu tư, đẩy giá cổ phiếu tăng, từ đó làm tăng giá trị doanh nghiệp. Trong khi đó, động cơ áp dụng KTST của các công ty TNHH và doanh nghiệp tư nhân chủ yếu nhằm tối thiểu hóa số thuế phải nộp trong kỳ. Mặt khác, cả hai loại hình doanh nghiệp này đều cần tiếp cận vốn ngân hàng nên các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính sẽ được điều chỉnh thông qua áp dụng KTST cho phù hợp với các tiêu chí cho vay của ngân hàng.

Bảng 4. Kết quả khảo sát mục đích sử dụng KTST của từng loại hình doanh nghiệp

Đơn vị tính: %

Mục đích sử dụng KTST	TNHH	Cổ phần	Nhà nước
Tối ưu hóa lợi ích về thuế	50	30	6
Tăng giá trị công ty	19	23	8
Thu hút nhà đầu tư	16	17	31
Hoàn thành kế hoạch, chỉ tiêu	13	27	50
Mục đích khác	2	3	5

Nguồn: Tổng hợp kết quả khảo sát.

Tóm lại, hầu hết các loại hình doanh nghiệp đều áp dụng KTST nhưng ở các mức độ sử dụng khác nhau, trong đó công ty TNHH và doanh nghiệp nhà nước có mức độ áp dụng thường xuyên cao nhất, chủ yếu vì mục đích tối ưu hóa lợi ích về thuế và đảm bảo hoàn thành chỉ tiêu kế hoạch được giao.

3.3. Đánh giá về mức độ ảnh hưởng của việc áp dụng kế toán sáng tạo

Theo kết quả khảo sát, 32% số người trả lời thuộc ban điều hành và 35% kế toán viên đồng

ý rằng việc sử dụng KTST sẽ ảnh hưởng tới tương lai và các quyết định kinh doanh của doanh nghiệp. Đáng chú ý trong kết quả khảo sát là một tỷ lệ khá cao số người được hỏi (54%) thuộc ban điều hành không xác định được mức độ ảnh hưởng của KTST. Đây là một thực tế đáng lo ngại khi ban giám đốc doanh nghiệp chỉ tập trung vào các lợi ích ngắn hạn (tăng giá cổ phiếu, giảm thuế phải nộp, hoàn thành kế hoạch nhiệm vụ trong kỳ) mà chưa quan tâm tới tác động tiêu cực của hành vi KTST trong dài hạn.

Về bản chất, việc áp dụng KTST để điều chỉnh kết quả kinh doanh của doanh nghiệp chỉ là thủ thuật chuyển đổi lãi/lỗ giữa các kỳ (tổng lãi/lỗ của doanh nghiệp của cả giai đoạn là không đổi), do vậy, đến một thời điểm nhất định trong tương lai, hành vi KTST sẽ bị phát hiện khi doanh nghiệp không thể che giấu các khoản nợ hoặc lỗ lũy kế được nữa. Hậu quả là lòng tin của các nhà đầu tư, nhà cho vay, khách hàng, nhà cung cấp và các đối tượng sử dụng thông tin báo cáo tài chính bị xói mòn. Tại nhiều quốc gia, khách hàng thậm chí có thể tẩy chay sản phẩm của doanh nghiệp nếu doanh nghiệp đó dính líu đến bê bối tài chính, dẫn đến kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sa sút, làm ảnh hưởng trầm trọng đến uy tín của doanh nghiệp.

4. Kết luận

Việc áp dụng KTST của các doanh nghiệp Việt Nam là phổ biến và đang có xu hướng gia tăng trong giai đoạn gần đây. Tần suất và mức độ áp dụng KTST phụ thuộc vào loại hình doanh nghiệp, trong đó, công ty TNHH, công ty cổ phần và doanh nghiệp nhà nước là những loại hình doanh nghiệp có mức độ sử dụng KTST cao hơn so với các loại hình khác do động cơ thực hiện KTST của các doanh nghiệp này chủ yếu nhằm mục đích tối ưu hóa lợi ích về thuế, tăng giá trị công ty và hoàn thành kế hoạch được giao. Bên cạnh đó, mức độ ảnh hưởng của việc áp dụng KTST đến tương lai và các quyết định kinh doanh của doanh nghiệp

chưa được ban điều hành và kế toán viên doanh nghiệp quan tâm đúng mức, do các đối tượng này chỉ tập trung vào các lợi ích trước mắt mà chưa quan tâm tới tác động tiêu cực trong dài hạn của các hành vi KTST. Tuy nhiên, các kết quả nghiên cứu này cần được kiểm chứng thêm thông qua việc đa dạng hóa đối tượng khảo sát cũng như mở rộng phạm vi nghiên cứu.

Tài liệu tham khảo

- [1] Yadav, B., "Creative accounting: A Literature Review", The SIJ Transactions on Industrial, Financial & Business Management (IFBM), 1 (2013) 5.
- [2] Naser, K., "A Note on the Use of Creative Accounting", British Accounting Review, 24 (1992) 2, 111-118.
- [3] 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.
- [4] Palepu, K.G., Walker, R.G., Healy, P.M., Williston, J.R., Business Analysis & Valuation Using Financial Statements, Thomson South-Weston, 2007.
- [5] Schilit, H.M., Perler, J., Financial Shenanigans, Mc GrawHill, 2010.
- [6] Minh An, "Liên tục chênh lệch sau kiểm toán: Doanh nghiệp đang vẽ gì", Cổng Thông tin và Dữ liệu Tài chính - Chứng khoán Việt Nam, truy cập ngày 20/6/2017, <https://vietstock.vn/2015/10/lien-tuc-chenh-lech-sau-kiem-toan-doanh-nghiep-dang-ve-gi-737-441594.htm>, 2015.

A Study of the Level of Applying Creative Accounting in Vietnamese Companies

Nguyen Thi Huong Lien, Dao Thi Ngan

VNU University of Economics and Business, 144 Xuan Thuy Str., Cau Giay Dist., Hanoi, Vietnam

Abstract: Creative accounting has been an interesting research topic because it relates to manipulations of actual accounting figures to the ones desired by the management by taking advantage of the existing accounting rules or ignoring them. Based on literature review and survey on companies

of different sectors in Hanoi, this research summarizes popular techniques and motivations of using creative accounting, and evaluates the trend and the level of applying creative accounting in Vietnamese companies. The research results show an increasing trend of using creative accounting in Vietnam, and the level of applying creative accounting depends on the type of companies, and motivations of using creative accounting are mainly for the purpose of tax benefit optimization, business value added and budget achievement.

Keywords: Creative accounting techniques, application trend, creative accounting motivations, level of application.