

Lịch sử ra đời và phát triển của kế toán

Từ khi hình thành xã hội loài người, con người luôn luôn muốn phát triển và tồn tại. Họ đã sống, làm việc và chống chọi với bao sự cay nghiệt của thế giới tự nhiên. Để đánh giá được công việc mình làm, hiệu quả của nó và tiên liệu được kết quả ở tương lai cho hoạt động của mình thì con người phải dựa vào một công cụ, đó là kế toán.

Như vậy sự hình thành của kế toán xuất hiện cùng một lúc với sự hình thành đời sống kinh tế và xã hội của loài người.

Lịch sử kế toán có từ thời thượng cổ, khoảng 5-6 ngàn năm trước công nguyên. Lịch sử kế toán bắt nguồn trong lịch sử kinh tế, theo đà phát triển của những sự tiến bộ kinh tế - xã hội và đôi khi cũng tiến bộ theo tổ chức hành chính của từng thời kỳ. Qua nghiên cứu nền văn minh cổ sơ của các dân tộc như Ai Cập, Thổ Nhĩ Kỳ, Ấn Độ, Hy Lạp và La Mã... chứng tỏ kế toán đã được hình thành từ thời thượng cổ.

Một phần lớn những kiến thức kế toán được nảy nở trong những sự giao dịch của các con buôn và những sự trao đổi hàng hóa hoặc trong các hoạt động tài chính của những nhà cầm quyền như thu thuế, phát lương...

Những nhà khảo cổ thời cận đại đã tìm thấy một số tài liệu kế toán về thời thượng cổ, những thư từ thương mại, những tài liệu ghi chép sự giao dịch đổi chác... dưới hình thức mảnh đất nung chín hay những tảng đá phẳng, trên đó có ghi chẳng hạn những dấu hiệu, những con số lò mờ, chứng tỏ rằng trong thời đại Thượng cổ, những kiến thức kế toán đã được nhận định trong hoạt động thương mại và hành chính.

Cuộc thập tự chinh từ năm 1096 đến 1270 đã làm phục hồi hoạt động của nền kinh tế Châu Âu. Nhiều trung tâm thương mại được khám phá, nhiều hải cảng có cơ hội chứng kiến những sự đổi chác giữa những quân chinh phục và dân chúng, nhiều chợ phiên được thành lập nên phương pháp kế toán mỗi ngày được cải tiến nhiều hơn. Sự phát triển của kế toán ở thời kỳ này nhờ 3 lý do chính:

- Chiến tranh xâm lược của người Babares, những cuộc hành trình của thập tự quân đã đem lại một trào lưu thương mại, đổi chác và vấn đề tín dụng được áp dụng để di chuyển tiền bạc từ nơi này đến nơi khác. Các nhà buôn địa phương bắt đầu ghi chép những sự chuyển ngân, phát ngân và sự giao dịch hàng hóa.
- Các hội buôn bắt đầu xuất hiện tại Ý, nơi được chứng kiến những sự đi lại rầm rộ của quân đội xâm chiếm. Các tỉnh lớn như Vienne, Plorence, Lucques, Plaisance thành những trung tâm thương mại to lớn gồm có nhiều hội buôn có cổ phần hay hợp tư. Cách thức chia tiền lời và các hoạt động tín dụng đã được thực hiện trong sự điều khiển của các hội buôn.
- Sự đại diện thương mại dưới hình thức những khế ước ủy nhiệm, ăn hoa hồng v.v... được các thương gia hoạt động trung gian sử dụng trong các chợ phiên.

Thời kỳ phục hưng cho phép khám phá ra một kỷ nguyên mới mà ở đó kế toán tiếp tục phát triển, nhất là người ta thấy xuất hiện văn chương kế toán. Một trong những người đầu tiên sáng chế ra phương pháp kế toán kép là một nhà tu dòng Franciscain tên là Luca Pacioli, sinh trưởng tại một thị trấn nhỏ Borgo San Sepolchro trên sông Tibre vào năm 1445. Ông là một giáo sư về toán và đã soạn thảo ra một tác phẩm vĩ đại tựa như một cuốn từ điển, vào năm 1494, về số học, đại số học, toán học thương mại, hình học và kế toán. Riêng về phần kế toán, ông đã dành riêng 36 chương giảng về kế toán kép mà theo đó các tài liệu kế toán như phiếu ghi tạm, sổ nhật ký, sổ cái và một số lớn các tài khoản được phân chia rõ rệt như tài khoản vốn, tài khoản nợ tam nhân, tài khoản kho hàng, tài khoản kết quả... và cả bảng cân số. Do đó, người ta đã coi ông, một cách xác thực, như là người cha của ngành kế toán và là người cuối cùng có công đóng góp lớn trong ngành toán học ở thế kỷ thứ 15. Ông đã góp phần lớn vào việc truyền bá kỹ thuật kế toán, nên ông được xem là tác giả đầu tiên viết về kế toán. Tuy nhiên sự ghi chép vào sổ nhật ký những nghiệp vụ kinh tế phát sinh chưa được gọn ghẽ và rõ rệt cho lắm, ông chỉ sử dụng bảng đối chiếu đơn giản để kiểm tra. Ông không biết về hình thức bảng cân đối kế toán như chúng ta ngày nay.

Suốt những thế kỷ sau, kỹ thuật kế toán được cải tiến. Ví dụ như bảng kê khai tài sản được chia làm 3 phần: - những tài sản lưu động - hiệu quả - và tài sản cố định. Mức độ tiến triển được thay đổi tùy theo từng nước. Nhiều tác giả ở Ý, ở Pháp, ở Đức, ở Anh đã dựa vào phương pháp kế toán của Luca Pacioli để xuất bản sách kế toán như Heinaich, Schreiber (người Đức) xuất bản một quyển kế toán vào năm 1518, tái bản năm 1523, Hugh Oldcastle (người Anh) xuất bản quyển kế toán vào năm 1543, Savonne (người Pháp) xuất bản tại Lyon năm 1581 cuốn kế toán nói nhiều về phiếu ghi tạm, sổ nhật ký và sổ cái, Simon Stevies (người Bỉ) xuất bản cuốn kế toán năm 1548 viết về kế toán và nhất là kế toán hành chính.

Đến thế kỷ thứ 17, ở Ý đột nhiên kế toán suy sụp, còn ở Pháp nhờ sắc lệnh Colbert năm 1673, ghi chép đạo luật thương mại bắt buộc các nhà buôn phải giữ sổ sách kế toán và trình những bảng kê khai cùng những bản sao, những thư từ giao dịch thương mại, môn kế toán được nghiên cứu và chú trọng một cách rộng rãi, người ta thấy xuất hiện lý thuyết kế toán - nó cho biết về phương diện lý thuyết của ngành kế toán đương thời.

Vào năm 1642, Pascal đã phát minh ra chiếc máy tính thực hiện việc tính toán với sự sắp đặt những yếu tố và sự giúp đỡ của người chạy máy. Sự phát minh này đã làm sửa đổi một cách to lớn bề mặt của kế toán. Vào thời kỳ này, hoạt động thương mại và kỹ nghệ phát triển mạnh mẽ kéo theo sự phát triển của kế toán. Cho đến ngày nay rất nhiều tác phẩm kế toán đã ra đời đề cập đến những phương pháp ghi chép một cách khoa học và hợp lý những sự giao dịch thương mại, sản xuất trông trọt... nhưng vào thế kỷ 19 người ta lo lắng cho việc xây dựng lý thuyết kế toán. Đó là việc tạo lập những khoản mục trong bảng cân đối kế toán, những tính chất chung cho việc gọi tên các khoản mục theo một thuật ngữ đặc biệt... Việc này đã làm cho việc nghiên cứu lý thuyết kế toán được phát triển mạnh mẽ, việc tiến hóa của khoa học kế toán càng ngày càng rộng mở, có nhiều khuynh hướng không giống nhau ra đời. Những lý thuyết về nhân cách, về quản lý, về pháp luật, về kinh tế... đã làm cho việc nghiên cứu kế toán hoàn toàn thay đổi theo một quan niệm mới là phải được số liệu xác thực. Kế toán trở thành trái tim và ý niệm của mọi nhà tài chính và tất cả những người có liên hệ gần xa đến hoạt động của doanh nghiệp.

Ngày nay, sự phát triển của máy vi tính đã giúp cho con người xử lý nhanh chóng mọi thông tin, trong đó có việc xử lý thông tin kế toán. Máy tính có thể nhập và lưu trữ thông tin kế toán, phân loại và sắp xếp những thông tin đó. Các công việc này được máy tính xử lý nhanh chóng và có thể không cần người điều khiển nhưng để máy tính làm được các công việc này thì cần phải có chương trình xử lý số liệu. Người lập chương trình phải có sự hiểu biết sâu sắc về các nguyên tắc và thủ tục kế toán. Do vậy dù máy tính có tác dụng to lớn đến thế nào đi nữa thì nó không thể thay thế về sự hiểu biết cơ bản và các nguyên tắc của con người.

Như vậy, trên đây chúng ta đã nghiên cứu về lịch sử phát triển của kế toán. Phần này chúng ta cũng cần nghiên cứu thêm về lịch sử phát triển của kế toán Việt Nam.

Kế toán ở nước ta từ năm 1945 đã được Nhà nước đưa vào sử dụng chủ yếu cho việc quản lý thu chi ngân sách. Thời gian này kế toán cũng đã được sử dụng trong một số xí nghiệp quốc doanh, chủ yếu là các xí nghiệp phục vụ quốc phòng. Từ năm 1954 miền Bắc chuyển sang việc xây dựng nền kinh tế - xã hội thì kế toán được sử dụng như là một công cụ phản ánh và giám sát các hoạt động sản xuất kinh doanh và sử dụng vốn của Nhà nước trong tất cả các ngành kinh tế quốc dân. Từ năm 1957, đi đôi với chủ trương thi hành từng bước chế độ hạch toán kinh tế, Nhà nước đã ban hành chế độ kế toán cho các ngành công nghiệp và xây dựng cơ bản. Bước đầu đã ban hành một chế độ kế toán có tính chất Xã hội Chủ nghĩa áp dụng thống nhất cho các xí nghiệp thuộc ngành công nghiệp và xây dựng cơ bản, để từ đó rút kinh nghiệm làm cơ sở xây dựng hệ thống kế toán cho các ngành khác.

Năm 1961 Chính phủ lại ban hành điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước, đồng thời sửa đổi cải tiến lại hệ thống kế toán đã ban hành và ban hành các thể lệ chế độ kế toán cụ thể. Trong điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước đã ghi: “Để tăng cường công tác kế toán tại các ngành các cấp nhằm góp phần vào việc nắm kịp thời và chính xác tình hình hoàn thành kế hoạch kinh tế tài chính của Nhà nước và việc tăng cường công tác quản lý kinh tế và tài chính của Nhà nước”.

Vào thời này con người tham dự vào 3 giai đoạn chính trong sự tiến hóa của kỹ thuật kế toán. Trước tiên kế toán là một hình thức sổ nhật ký, kế tiếp đến là kế toán đơn và sau cùng người ta khám phá ra hệ thống kế toán mới là kế toán kép. Sự tiến hóa này về âm điệu không giống nhau ở tất cả các nước và có sự chênh lệch được kéo dài trong một khoảng thời gian dài. Vào thời này sổ sách kế toán đã được hình thành và đến năm 1400 các con số La Mã dần dần bị thay thế bởi các con số Ả Rập, đó là điều ước số học được lập ở Châu Âu. Con số không có trị số định được đưa vào, số này phần lớn tạo dễ dàng trong tính toán và hàng trăm, hàng chục và số lẻ đều được phân cách bằng một dấu chấm để dễ cộng. Như vậy cuộc cách mạng khoa học kỹ thuật được lan rộng dần dần cho đến cuối thế kỷ 18. Chế độ Trung cổ mang đặc tính "phong kiến" bởi tình trạng đụt tiền thô sơ và bởi sự biến đổi thường xảy ra của tiền tệ dẫn đến sự thay đổi tính chất thủ công, có một tầng lớp xã hội thật sự tồn tại cho những người có nghề đổi tiền. Dần dần sổ nhật ký hợp nhất có một vị trí trong những sổ sách về kế toán đơn, lần cuối này nó đã xuất hiện như một công cụ quản lý hợp lý và chính nó đã giúp cho sự tiến hóa về sau của kế toán kép. Các sổ nhật ký được mở cho từng tài khoản và được ghi chép một cách rõ rệt như tài khoản tiền mặt, tài khoản khách hàng...

Thật sự mà nói, vào thời kỳ này người ta cũng đã biết rằng sự thay đổi tài sản trong kinh doanh làm ảnh hưởng đồng thời đến hai đối tượng, như vậy đối với mỗi sổ nợ người ta phải có sự cho vay và trái lại - thu nợ - và như vậy mỗi tài khoản đều chia làm hai bên: bên nợ và bên có. Sự mở rộng về kỹ thuật ghi sổ tài sản cho đến những câu thành khác nhau của tài sản từ kế toán đơn đến kế toán kép. Tất cả tính chất đó được biểu hiện như sau: Sự nhìn nhận chính xác và đầy đủ của luật đối tính (nhị nguyên) - một nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hai đối tượng và một đối tượng luôn luôn vận động theo hai mặt tăng và giảm. Đây là cơ sở để hình thành nên kế toán kép.

Năm 1970, Nhà nước lại ban hành Nghị định sửa đổi Chương 3 của điều lệ tổ chức kế toán Nhà nước nhằm tăng cường vai trò của kế toán trưởng các đơn vị, đồng thời ban hành hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng cho tất cả các đơn vị trong các ngành kinh tế quốc dân nhằm cải tiến công tác kế toán, tăng cường sự chỉ đạo thống nhất và có hiệu lực của Nhà nước đối với công tác kế toán, phục vụ đắc lực cho việc cải tiến quản lý kinh tế lúc bấy giờ. Như vậy, song song với công tác cải tiến quản lý kinh tế, Nhà nước chú trọng tăng cường về nhận thức, quan điểm, chính sách chế độ, tổ chức vai trò của kế toán. Nghị quyết của Hội đồng Chính phủ nhấn mạnh: “Bộ Tài chính cần gấp rút nghiên cứu đề nghị Hội đồng Chính phủ chủ trương tăng cường công tác kế toán về mọi mặt: nhận thức, quan điểm, chính sách, chế độ, tổ chức nhằm phát huy vai trò của kế toán đối với việc bảo vệ tài sản Nhà nước, đề cao chế độ tiết kiệm, đưa việc quản lý, phân phối và sử dụng lao động vật tư và tiền vốn vào nguyên tắc kỷ luật chặt chẽ”.

Từ khi chuyển đổi từ nền kinh tế bao cấp sang nền kinh tế thị trường, với sự tiếp xúc quan hệ thương mại, ngoại giao... ngày càng nhiều với các nước khác, năm 1988 Nhà nước cũng đã ban hành mới pháp lệnh kế toán và thống kê nhằm góp phần tăng cường quản lý kinh tế - tài chính của các cấp, các ngành, thực hiện việc kiểm kê, kiểm soát của Nhà nước đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của các thành phần kinh tế và khai thác các tiềm năng của đất nước. Để đáp ứng yêu cầu đổi mới cơ chế quản lý kinh tế, bảo đảm những thông tin bằng số liệu đầy đủ, kịp thời, chính xác và thống nhất ở mọi cấp, mọi ngành và trong cả nước, căn cứ Điều 100 của Hiến pháp nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam, pháp lệnh này quy định chế độ kế toán và thống kê áp dụng cho nền kinh tế quốc dân gồm 5 chương và 20 điều, ở Chương 1, Điều 1 quy định:

“Tất cả các xí nghiệp quốc doanh, công tư hợp doanh, các đơn vị tập thể và tư nhân hoạt động sản xuất kinh doanh, các cơ quan và tổ chức có sử dụng kinh phí của Nhà nước, của đoàn thể (gọi chung là đơn vị) phải chấp hành chế độ kế toán thống kê quy định trong phép lệnh này”.

“Xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài thực hiện chế độ kế toán thống kê theo những nguyên tắc và tiêu chuẩn quốc tế phổ biến được Bộ Tài chính và Tổng cục Thống kê nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam thừa nhận và chịu sự kiểm tra của cơ quan tài chính và thống kê Việt Nam”.

Qua hai mươi năm thực hiện, chế độ kế toán ban hành từ năm 1970 đã phát huy tác dụng tốt trong việc quản lý kinh tế tài chính ở các đơn vị kinh tế và việc kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đối với các thành phần kinh tế nhưng nó cũng đã bộc lộ nhiều nhược điểm. Trước sự đổi mới về cơ chế quản lý kinh tế, Nhà nước lại ban hành chế độ kế toán mới trên cơ sở đúc kết những kinh



nghiệm qua hơn 30 năm tổ chức và thực hiện công tác kế toán. Hệ thống kế toán mới này được ban hành vào năm 1989. Hệ thống kế toán này cũng còn nhiều thiếu sót so với sự phát triển của nền kinh tế thị trường nên vào tháng 12 năm 1994 hệ thống kế toán mới lại ra đời và chỉ áp dụng thử cho một số doanh nghiệp, trên cơ sở áp dụng thử này đã có sự sửa đổi, điều chỉnh để chính thức hóa ban hành áp dụng cho mọi doanh nghiệp. Ngày 1-11-1995, Bộ Tài chính đã ban hành chính thức chế độ kế toán doanh nghiệp. Để thống nhất quản lý kế toán, bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ và 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, từ năm 2001 đến năm 2003 Bộ Tài chính đã lần lượt ban hành các chuẩn mực kế toán và Luật Kế toán. Ngày 15/3/2006 Bộ tài chính ban hành hệ thống kế toán mới nhằm tiếp tục hoàn thiện hệ thống văn bản pháp luật về kế toán bao gồm luật kế toán 2003, chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

