

TIỀN TỚI HÒA HỢP, THỐNG NHẤT GIỮA KẾ TOÁN TRONG LĨNH VỰC NHÀ NƯỚC VIỆT NAM VỚI CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG QUỐC TẾ

CN. Trần Minh Loan

Khoa Kinh tế, trường Đại học Xây dựng Miền Trung

ThS. Lê Thị Thanh Huyền

Học viện Ngân hàng, Phân viện Phú Yên

***Tóm tắt:** Trong xu thế hội nhập, các quốc gia phải lập báo cáo tài chính (BCTC) hợp nhất cho toàn bộ lĩnh vực công theo khuôn mẫu thống nhất của chuẩn mực kế toán (CMKT) công quốc tế nhằm phản ánh tình hình tài chính, kết quả hoạt động và xác định thặng dư, thâm hụt thuần cho từng năm để có thể so sánh trên phạm vi toàn cầu theo một tiêu chí chung nhất. BCTC của từng quốc gia không phù hợp với CMKT công quốc tế thì không thể so sánh và khó có thể có sự thừa nhận của quốc tế đối với quốc gia đó. Đây chính là nội dung quan trọng mà tất cả các cam kết trong quá trình hội nhập các quốc gia phải tuân thủ.*

Với yêu cầu như vậy, Việt Nam có đáp ứng được không? Có cần thiết không? Với hoạt động kinh tế, đầu tư đa quốc gia thì có cần phải công bố các thông tin minh bạch? Điều đó sẽ mang lại những lợi thế gì cho Việt Nam? Để trả lời những câu hỏi này, cần xem xét những nội dung liên quan đến BCTC theo CMKT công quốc tế và theo chế độ kế toán hành chính sự nghiệp (HCSN) ở Việt Nam.

1. Sự khác biệt giữa chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam và CMKT công quốc tế

a. Khác biệt quy định về hệ thống BCTC

Theo CMKT công quốc tế (IPSAS), các đơn vị hoạt động trong lĩnh vực công hàng năm phải lập BCTC là những đơn vị kinh tế có thể sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước (NSNN) nhưng chịu sự kiểm soát của Chính phủ hoặc cơ quan Nhà nước có thẩm quyền. Các đơn vị kinh tế thuộc lĩnh vực công phải lập BCTC theo IPSAS là các đơn vị hoạt động theo nguyên tắc tự cân đối thu, chi. Chênh lệch giữa các khoản thu (bao gồm cả kinh phí ngân sách cấp) đã sử dụng trong quá trình hoạt động là thặng dư hoặc thâm hụt thuần (doanh nghiệp gọi là lãi, lỗ) của đơn vị trong kỳ kế toán. Theo đó, IPSAS quy định: kế toán trên cơ sở tiền mặt lập một báo cáo thu – chi tiền mặt, kế toán trên cơ sở dồn tích lập 5 báo cáo (Báo cáo tình hình tài chính của đơn vị; Báo cáo kết quả hoạt động; Báo cáo sự thay đổi về tài

sản thuần/Vốn chủ sở hữu; Báo cáo lưu chuyển tiền tệ; Chính sách kế toán và giải trình BCTC).

Ở Việt Nam, chế độ kế toán HCSN quy định, các đơn vị HCSN phải lập 6 báo cáo (Báo cáo tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng; Báo cáo chi tiết kinh phí hoạt động; Báo cáo chi tiết kinh phí dự án; Báo cáo thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD); Báo cáo tình hình tăng, giảm tài sản cố định; Báo cáo số kinh phí chưa sử dụng đã quyết toán năm trước chuyển sang) và 4 phụ biểu (Bảng cân đối tài khoản; Thuyết minh báo cáo tài chính; Bảng đối chiếu dự toán kinh phí ngân sách tại Kho bạc Nhà nước; Bảng đối chiếu tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng kinh phí ngân sách tại Kho bạc Nhà nước).

- Báo cáo có liên quan đến tình hình tài chính

+ IPSAS: Bảng cân đối kế toán để phản ánh tình hình tài chính.

+ Chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam: Bảng cân đối tài khoản. Thực chất đây chỉ là một phương pháp kiểm tra của kế toán. Bảng cân đối tài khoản không phản ánh được tình hình tài chính, thực trạng, tài sản, nguồn vốn của đơn vị như đối với bảng cân đối kế toán. Do vậy, người sử dụng thông tin không thấy được tài sản và nợ phải trả theo hai loại ngắn hạn và dài hạn cũng như cơ cấu tài sản, nguồn vốn của đơn vị.

- Báo cáo liên quan đến thu, chi trong quá trình hoạt động

+ IPSAS: đơn vị thuộc lĩnh vực công phải lập Báo cáo kết quả hoạt động để phản ánh thu, chi trong quá trình hoạt động để xác định thặng dư hoặc thâm hụt của đơn vị trong kỳ kế toán. Toàn bộ các khoản thu bao gồm cả số kinh phí đã tiếp nhận và các khoản chi bao gồm cả số kinh phí đã sử dụng phát sinh trong kỳ được phản ánh vào báo cáo kết quả hoạt động.

Các đơn vị thuộc lĩnh vực công phải xác định thặng dư hoặc thâm hụt thuần trên cơ sở so sánh chênh lệch các khoản thu, chi phát sinh trong kỳ. Và các khoản thu chi phát sinh trong quá trình hoạt động của đơn vị được phản ánh theo nguyên tắc cơ sở dồn tích.

+ Chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam: không lập báo cáo kết quả hoạt động mà toàn bộ thu, chi của đơn vị HCSN được phản ánh ở hai báo cáo: các khoản kinh phí đơn vị đã tiếp nhận và sử dụng trong kỳ kế toán được phản ánh riêng ở báo cáo tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng; các khoản thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động SXKD phản ánh ở báo

cáo thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động SXKD.

Toàn bộ quá trình tiếp nhận và sử dụng kinh phí NSNN và các khoản thu, chi của hoạt động sự nghiệp được phản ánh về cơ bản theo nguyên tắc cơ sở tiền mặt, các khoản thu, chi của hoạt động SXKD được phản ánh theo nguyên tắc cơ sở dồn tích.

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ

+ IPSAS: Báo cáo lưu chuyển tiền tệ để xác định các nguồn của những luồng tiền vào, những khoản mục chi bằng tiền trong kỳ kế toán, và số dư tiền tệ tại ngày kết thúc kỳ kế toán.

+ Chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam hiện nay chưa có báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Do đó, để thực hiện được IPSAS thì việc đầu tiên bắt buộc phải tiến hành là các quy định về quản lý ngân sách và tài chính công phải được nghiên cứu, xem xét để ban hành cho phù hợp với thông lệ chung của các nước.

b. Khác biệt quy định về lập BCTC hợp nhất

- Theo CMKT công quốc tế: đơn vị kinh tế (đơn vị báo cáo) là một hoặc một nhóm đơn vị kiểm soát và một hoặc nhiều đơn vị bị kiểm soát. Đơn vị kiểm soát phải lập BCTC hợp nhất của các đơn vị bị kiểm soát. Để lập BCTC hợp nhất, đơn vị kiểm soát phải xác định các đơn vị bị kiểm soát.

Kiểm soát là quyền chi phối các chính sách tài chính và hoạt động của đơn vị khác nhằm thu được lợi ích từ hoạt động của các đơn vị đó và đơn vị có quyền kiểm soát phải tuân theo qui định của pháp luật hoặc theo những thoả thuận chính thức, như: đơn vị có thẩm quyền quyết định thành lập và chi phối các chính sách tài chính và hoạt động; có quyền giải thể, thu hồi, xử lý tài sản và có

trách nhiệm về các khoản nợ phải trả của các đơn vị khi giải thể .

Như vậy theo IPSAS, Chính phủ và từng Bộ, ngành, tỉnh, thành phố...đều là các đơn vị kinh tế, đều phải lập BCTC trên cơ sở hệ thống CMKT công. BCTC của Chính phủ theo IPSAS phải được hợp nhất từ BCTC của tất cả các đơn vị trung gian do Chính phủ kiểm soát, trong đó bao gồm cả đơn vị được hoặc không được Nhà nước cấp kinh phí, vốn; đơn vị có thể hoạt động độc lập không được Chính phủ hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định thành lập hoặc giải thể...Các đơn vị chịu sự kiểm soát của Chính phủ phải được hợp nhất vào BCTC của Chính phủ.

- Đối với Việt Nam, việc lập Báo cáo quyết toán ngân sách để phục vụ điều hành ngân sách của Quốc hội đã quá quen thuộc, nhưng công việc lập BCTC cho toàn bộ khu vực công theo hệ thống CMKT công quốc tế còn quá xa lạ. Các khái niệm về khu vực công và sử dụng CMKT công còn quá xa lạ và phức tạp với Việt Nam. Như đơn vị kinh tế trong lĩnh vực công phải lập BCTC; BCTC hợp nhất; đơn vị kiểm soát; đơn vị bị kiểm soát; kiểm soát vì mục đích BCTC; lợi ích và sở hữu của cổ đông thiểu số; hoạt động liên doanh liên kết giữa các chính phủ của các nước; hoạt động đầu tư, kể cả đầu tư của Nhà nước đã vượt ra ngoài biên giới quốc gia.

Như vậy, với những khác biệt quá lớn về hệ thống BCTC giữa chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam và CMKT công quốc tế thì yêu cầu các quốc gia phải lập BCTC hợp nhất cho toàn bộ lĩnh vực công theo khuôn mẫu thống nhất của IPSAS đối với Việt Nam ngay lúc này chưa thể áp dụng được.

2. Những trở ngại về lập BCTC hợp nhất trong toàn bộ lĩnh vực công ở Việt Nam và những lợi thế cho Việt Nam khi hoạt động kinh tế, đầu tư đa quốc gia công bố thông tin minh bạch

a. Những trở ngại về lập BCTC hợp nhất trong toàn bộ lĩnh vực công ở Việt Nam

Việc áp dụng CMKT công quốc tế sẽ mang lại nhiều lợi ích như nâng cao tính toàn diện, công khai và minh bạch của BCTC; nâng cao chất lượng và tính so sánh giữa các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực công cũng như tính nhất quán trong việc lập và báo cáo các thông tin tài chính, hạn chế tham nhũng...

Tuy nhiên, CMKT công quốc tế được xây dựng trên cơ sở nền tài chính công ở các quốc gia phát triển ở mức độ cao, trong đó, quan hệ NSNN với các đơn vị sự nghiệp được thực hiện theo đơn đặt hàng, hoạt động sự nghiệp của đơn vị này được coi là các dịch vụ công thực hiện theo đơn đặt hàng của Nhà nước và khi hoàn thành nhiệm vụ sẽ được Nhà nước thanh toán. Các đơn vị thuộc lĩnh vực công ở các nước này là các đơn vị hoạt động theo nguyên tắc hạch toán kinh tế, tự cân đối thu, chi. Như vậy, chỉ có những nước phát triển mới có khả năng áp dụng ngay chuẩn mực này.

Ngoài ra, trong khu vực công, thể chế chính trị, quan hệ cấp phát, thanh toán giữa NSNN với các đơn vị thuộc lĩnh vực công và tài chính công giữa các quốc gia còn nhiều khác biệt.

Quá trình toàn cầu hoá nền kinh tế thế giới đã hình thành các mối quan hệ quốc tế. Việc gia nhập các tổ chức kinh tế thế giới và khu vực như WTO, Hiệp định thương mại Việt- Mỹ...đòi hỏi Việt Nam phải cung cấp thông tin có tính chuẩn mực, có khả năng so

sánh và phải được quốc tế thừa nhận. Tuy nhiên, các thông tin tài chính, kế toán hiện hành trong lĩnh vực công cho thấy chưa có sự nhất quán giữa các hệ thống kế toán hiện nay. Lĩnh vực công của Việt Nam xét trên bình diện tổng thể vẫn chưa đầy đủ, hoàn chỉnh, chưa phù hợp với yêu cầu và thông lệ quốc tế.

Chế độ kế toán HCSN ban hành kèm theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính được xây dựng và ban hành trên cơ sở Luật Ngân sách, Luật Kế toán và các chính sách tài chính áp dụng cho đơn vị HCSN. Tuy nhiên, trong quá trình xây dựng chế độ kế toán HCSN, Việt Nam chưa tham khảo CMKT công quốc tế nên còn nhiều điểm khác biệt với hệ thống CMKT công quốc tế, cụ thể: tổ chức ngân sách lồng ghép với nhiều cấp như Trung ương, tỉnh, huyện, xã, trong đó, cấp xã vừa là một cấp ngân sách vừa là một cấp dự toán; yêu cầu quản lý ngân sách và các quy định quản lý tài chính áp dụng cho các đơn vị sử dụng ngân sách và các cấp ngân sách khá phức tạp, không giống như các nước khác.

Thực tế ở Việt Nam, hệ thống BCTC của đơn vị HCSN theo qui định hiện hành đã đáp ứng được yêu cầu quản lý nhà nước, phù hợp với Luật NSNN và các chính sách quản lý tài chính đối với các đơn vị HCSN. Tuy nhiên, BCTC của đơn vị HCSN hiện nay mới chỉ là một bộ phận cấu thành để tổng hợp vào báo cáo quyết toán ngân sách nhằm phục vụ điều hành ngân sách của Quốc hội. BCTC của đơn vị HCSN hiện nay chưa phải là BCTC của một đơn vị kinh tế bị kiểm

soát, phục vụ cho việc lập BCTC hợp nhất của Chính phủ để công khai nhằm cung cấp đầy đủ thông tin giúp cho tất cả công dân có thể kiểm tra, giám sát, đánh giá năng lực tài chính và kết quả hoạt động của quốc gia trong từng năm tài chính.

Do đó, việc lập BCTC hợp nhất trong toàn bộ lĩnh vực công ở Việt Nam là cần thiết nhưng ngay lúc này thì chưa thể thực hiện. Khoảng cách giữa chế độ kế toán HCSN ở Việt Nam với CMKT công quốc tế là khá lớn.

b. Những lợi thế cho Việt Nam khi hoạt động kinh tế, đầu tư đa quốc gia công bố thông tin minh bạch

Kinh tế Việt Nam đang trong quá trình tăng trưởng và phát triển, nhận được sự đánh giá cao và niềm tin của các nhà đầu tư quốc tế về cơ hội đầu tư trung và dài hạn. Hiện nay, với xu thế hội nhập, khuyến khích đầu tư từ nước ngoài thì vấn đề công bố thông tin minh bạch đối với hoạt động kinh tế, đầu tư đa quốc gia là cần thiết, đảm bảo cho việc quản lý vĩ mô nền kinh tế của nhà nước, giúp nhà nước có những định hướng cho phát triển kinh tế, có cái nhìn đúng đắn về các hoạt động đầu tư để từ đó đưa ra những chính sách phù hợp cho hoạt động đầu tư.

Học hỏi được kinh nghiệm quản lý, tổ chức, phương thức hoạt động từ các hoạt động đầu tư đa quốc gia.

Việc minh bạch thông tin giúp các nhà đầu tư trong nước có những quyết định đúng đắn, phù hợp với lợi ích của họ khi tham gia vào các hoạt động kinh tế.

Tóm lại, trong xu thế hội nhập, các quốc gia phải lập BCTC hợp nhất cho toàn bộ lĩnh vực công theo khuôn mẫu thống nhất của IPSAS để phản ánh tình hình tài chính, kết quả hoạt động và xác định thặng dư, thâm hụt cho từng năm để có thể so sánh trên phạm vi toàn cầu theo một tiêu chí chung nhất. Điều này không chỉ là sự cần thiết, yêu cầu của hoạt động kinh tế, đầu tư đa quốc gia mà quan trọng hơn là việc công bố các thông tin minh bạch sẽ tạo ra lợi thế cho các khoản đi vay, cho vay giữa các quốc gia và với các tổ chức quốc tế.

Do đó, Việt Nam cần phải ban hành CMKT công dựa trên cơ sở CMKT công

quốc tế và phù hợp với hoàn cảnh trong nước. Để làm được điều đó phải nhanh chóng chuyển biến về nhận thức; phải đổi mới phương thức quản lý NSNN.

Ngay từ bây giờ Việt Nam cần phải đưa ra lộ trình cụ thể để áp dụng, tiến tới thống nhất BCTC trên cơ sở kế toán dồn tích từ Chính phủ xuống tất cả các đơn vị. Hiện nay các công ty sử dụng nguồn vốn từ ngân sách rất nhiều, chia thành nhiều đối tượng, như vậy: làm thế nào để các công ty con cũng tuân thủ nhất quán chế độ kế toán như các công ty mẹ đang là vấn đề. Việt Nam sẽ phải tiếp tục học hỏi kinh nghiệm từ các nước để đưa ra lộ trình riêng cho mình.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Liên đoàn kế toán quốc tế IFAC, Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế.
- [2] Bộ tài chính, Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp, 30/03/2006.
- [3] www.tapchiketoan.com.
- [4] www.thuvienphapluat.com.
- [5] www.kiemtoancom.vn.