

Chuẩn mực kế toán công quốc tế và sự hội tụ của kế toán hành chính sự nghiệp Việt Nam

 TS. Nguyễn Thị Minh Giang* - TS. Hoàng Thị Bích Ngọc*

Nhận: 10/12/2020

Biên tập: 15/12/2020

Duyệt đăng: 22/12/2020

Bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế đặt ra yêu cầu với kế toán Việt Nam nói chung và kế toán khu vực công nói riêng, phải dần có bước chuyển đổi để phù hợp với thông lệ quốc tế. Trước yêu cầu cung cấp thông tin trong quá trình hội nhập, Bộ Tài chính đã ban hành các quy định hướng dẫn kế toán cho phù hợp với yêu cầu chuyển đổi, trong đó có chế độ kế toán hành chính sự nghiệp (HCSN). Chế độ kế toán HCSN theo Thông tư số 107/TT-BTC đã có nhiều thay đổi so với chế độ kế toán cũ theo hướng tiếp cận với chuẩn mực kế toán (CMKT) công quốc tế về ghi nhận một số nghiệp vụ, về hệ thống báo cáo tài chính (BCTC)...

Tuy nhiên, giữa chế độ kế toán HCSN và hệ thống CMKT công quốc tế vẫn còn tồn tại những khác biệt do đặc điểm riêng của khu vực công Việt Nam. Bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính thông qua việc so sánh, phân tích nhằm chỉ ra những điểm tương đồng cũng như những điểm khác biệt giữa chế độ kế toán HCSN Việt Nam và hệ thống CMKT công quốc tế để trên cơ sở đó đưa ra ý kiến đề xuất góp phần làm tăng tính hội tụ của kế toán khu vực công Việt Nam và các quy định kế toán quốc tế.

Từ khóa: Chế độ kế toán HCSN; CMKT công quốc tế; kế toán công Việt Nam.

1. Đặt vấn đề

Quá trình hội nhập đòi hỏi kế toán Việt Nam nói chung và kế toán khu vực công nói riêng phải tuân thủ các quy định, nguyên tắc kế toán chung nhằm đảm bảo thông tin cung cấp minh bạch, đảm bảo tính so sánh. Trước đòi hỏi tất yếu đó, kế toán công Việt Nam, trong đó có kế toán HCSN đã có những sự thay đổi theo hướng tiếp cận với thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, những sự thay đổi này đã đảm bảo hoàn toàn phù hợp với các quy định của thông lệ quốc tế? Bài viết sẽ đánh giá sự hội tụ, phân tích điểm tương đồng cũng như những điểm khác biệt giữa hệ thống CMKT công quốc tế và chế độ kế toán HCSN.

Để thực hiện, nhóm tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính kết hợp giữa nghiên cứu tài liệu và tham khảo ý kiến chuyên gia. Cụ thể, nhóm tác giả tiến hành tổng hợp tài liệu liên quan thông qua phương pháp nghiên cứu tài liệu. Các tài liệu được nghiên cứu gồm hệ thống CMKT công quốc tế, quy định của chế độ kế toán HCSN, quy định tài chính của Việt Nam,... Trên cơ sở những tài liệu, thông tin đã tổng hợp được, nhóm tác giả sẽ tiến hành phân tích, so sánh, đối chiếu giữa những quy định của chế

độ kế toán HCSN Việt Nam và quy định của CMKT công quốc tế, nhằm tìm ra những điểm tương đồng và khác biệt làm cơ sở đánh giá quá trình hội tụ. Tiếp đó, nhóm tác giả tham vấn ý kiến chuyên gia là các nhà nghiên cứu, các chuyên gia thực hành kế toán tại các đơn vị HCSN,... để đề xuất các khuyến nghị nhằm thúc đẩy nhanh tiến trình hội tụ giữa kế toán HCSN Việt Nam và kế toán công quốc tế.

2. Tổng quan về CMKT công quốc tế

CMKT công quốc tế (IPSAS) là một hệ thống những quy định và hướng dẫn về những nguyên tắc, nội dung, phương pháp và thủ tục kế toán cơ bản, chung nhất và đầy đủ, làm cơ sở ghi chép kế toán và lập BCTC nhằm đạt được sự đánh giá trung thực, hợp lý, khách quan về thực trạng tài chính và kết quả hoạt động của các đơn vị kế toán trong lĩnh vực công.

IPSAS được thiết kế để áp dụng cho các đơn vị thuộc khu vực công đáp ứng tất cả các tiêu chí sau:

- Có trách nhiệm cung cấp các dịch vụ để mang lại lợi ích cho công chúng và/hoặc phân phối lại thu nhập và của cải;
- Chủ yếu tài trợ cho các hoạt động của họ, trực tiếp hoặc gián

* Trường Đại học Thương Mại

tiếp, bằng thuế và/hoặc chuyển khoản từ các cấp chính quyền khác, đóng góp xã hội, nợ hoặc phí;

- Không có mục tiêu chính là tạo ra lợi nhuận.

IPSAS được phát triển bởi Hội đồng CMKT công quốc tế (IPSASB). Tính đến thời điểm hiện nay, IPSASB đã ban hành:

+ 42 chuẩn mực (IPSAS) đánh số từ IPSAS 1 đến IPSAS 42, tuy nhiên trong quá trình biên soạn, thực hiện và để phù hợp với điều kiện thực tế, 3 chuẩn mực gồm IPSAS 6, IPSAS 7 và IPSAS 8 được thay thế bởi IPSAS 34 – 38; IPSAS 15 được thay thế bởi IPSAS 28 và IPSAS 30; IPSAS 25 được thay thế bởi IPSAS 39.

+ 3 hướng dẫn thực hành (RPG) áp dụng cho các thông tin được báo cáo bên ngoài BCTC: RPG 1 “Báo cáo về tính bền vững lâu dài của tài chính của một tổ chức”, RPG 2 “Thảo luận và phân tích BCTC” và RPG 3 “Báo cáo thông tin về hoạt động dịch vụ”.

+ 1 tiêu chuẩn IPSAS về BCTC trên cơ sở tiền mặt.

Mục đích của việc phát triển IPSAS là cung cấp tiêu chuẩn cho việc thực hành kế toán, trong các đơn vị công ở phạm vi toàn cầu. Theo thống kê của Liên đoàn Kế toán Quốc tế (2018), trong số 98 chính phủ dự kiến sẽ báo cáo trên cơ sở dồn tích vào năm 2023, 72 chính phủ (73%) sẽ sử dụng IPSAS. Trong đó, 31 chính phủ sẽ vận dụng IPSAS trực tiếp (áp dụng nguyên IPSAS), 14 chính phủ vận dụng gián tiếp (vận dụng IPSAS và có sự điều chỉnh cho phù hợp với đặc điểm tài chính của quốc gia), 27 chính phủ sẽ dựa vào IPSAS để phát triển hệ thống CMKT riêng của quốc gia.

Việc các chính phủ thông qua IPSAS sẽ cải thiện chất lượng và khả năng so sánh của thông tin tài

chính, do các đơn vị thuộc khu vực công trên thế giới báo cáo. IPSASB khuyến khích việc áp dụng IPSAS và hài hòa các yêu cầu quốc gia với IPSAS. BCTC chỉ nên được mô tả là tuân thủ các IPSAS, nếu chúng tuân thủ tất cả các yêu cầu của từng IPSAS hiện hành.

Những IPSAS áp dụng cho BCTC trên cơ sở kế toán dồn tích được gọi là “IPSAS cơ sở dồn tích” đã được nhiều quốc gia áp dụng. Tuy nhiên, BCTC dựa trên cơ sở tiền mặt cũng vẫn được nhiều chính phủ sử dụng. IPSASB đã phát triển IPSAS dựa trên cơ sở tiền mặt để cải thiện chất lượng BCTC dựa trên tiền mặt của chính phủ. IPSASB cho rằng, các chính phủ nên sử dụng IPSAS dựa trên cơ sở tiền mặt như một bước đệm để hướng tới việc áp dụng IPSAS dựa trên cơ sở dồn tích.

Phần lớn IPSAS đề cập đến các vấn đề BCTC đã được chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) đề cập và yêu cầu về cách xử lý kế toán cơ bản giống như IFRS hoặc CMKT quốc tế (IAS) tương đương. IPSAS này được gọi là “IPSAS hội tụ IFRS”. Mỗi chuẩn mực hội tụ IFRS bao gồm một phụ lục liệt kê những điểm khác biệt giữa IPSAS và IFRS hoặc IAS tương đương của nó. Sự khác biệt bao gồm sự khác biệt về thuật ngữ, các sửa đổi để giải quyết các vấn đề cụ thể của khu vực công và hướng dẫn thực hiện để giải quyết các tình huống cụ thể của khu vực công.

Bên cạnh các chuẩn mực được xây dựng dựa trên IFRS, IAS, một số IPSAS được xây dựng riêng cho khu vực công, bao gồm: IPSAS 22 “Tiết lộ thông tin tài chính về khu vực chính phủ chung”; IPSAS 23 “Doanh thu từ các giao dịch không trao đổi”; IPSAS 24 “Trình bày về thông tin ngân sách trong BCTC”; IPSAS 33 “Lần đầu tiên áp dụng

IPSAS cơ sở dồn tích”, IPSAS 42 “Lợi ích xã hội”.

3. Các phát hiện qua nghiên cứu

Trong những năm gần đây, quá trình hội nhập kinh tế quốc tế ở Việt Nam diễn ra rất mạnh mẽ. Việc gia nhập các tổ chức kinh tế thế giới đòi hỏi Việt Nam phải cung cấp thông tin có tính chuẩn mực, có khả năng so sánh và được quốc tế thừa nhận, ngoài ra đòi hỏi Việt Nam phải tuân thủ theo lộ trình đã thoả thuận có cam kết về tính minh bạch hoá thông tin kế toán đặc biệt trong lĩnh vực kế toán công. Việc này đòi hỏi kế toán Việt Nam nói chung và kế toán khu vực công nói riêng phải tuân theo các thông lệ kế toán quốc tế. Tuy nhiên, bên cạnh đó, do đặc điểm của nền kinh tế, cơ chế quản lý tài chính, nên kế toán Việt Nam bên cạnh việc phải thừa nhận các nguyên tắc, thông lệ phổ biến của quốc tế thì đồng thời phải có mô hình quản lý phù hợp với đặc điểm của Việt Nam.

Trong bối cảnh đó, Bộ Tài chính đã ban hành chế độ kế toán HCSN theo Thông tư số 107/2017/TT-BTC có nhiều thay đổi so với chế độ kế toán cũ (theo Quyết định số 19/2006/QĐ – BTC) theo hướng tiếp cận và hội tụ với thông lệ quốc tế.

3.1. Những điểm tương đồng

Hệ thống CMKT công quốc tế được xây dựng trên cơ sở hệ thống CMKT quốc tế trong lĩnh vực tư nhân và được thực hiện trên cơ sở dồn tích. Trong thời gian qua, Việt Nam đã từng bước sửa đổi và ban hành mới các quy định, cụ thể chế độ kế toán HCSN ban hành theo Thông tư số 107/2017/TT-BTC đã có sự thay đổi căn bản so với chế độ kế toán cũ và đã có sự tiếp cận với thông lệ quốc tế.

- Thứ nhất, về áp dụng cơ sở kế toán: Điểm thay đổi căn bản trong chế độ kế toán HCSN theo Thông

tư số 107/2017/TT-BTC là áp dụng cơ sở kế toán dồn tích với các tài khoản trong bảng. Trước đây, đơn vị HCSN áp dụng hai cơ sở kế toán, cơ sở kế toán tiền mặt áp dụng cho các đơn vị có nguồn kinh phí hoạt động do ngân sách cấp để thực hiện các nghiệp vụ tiếp nhận và sử dụng kinh phí Nhà nước cấp và cơ sở kế toán dồn tích đối với hoạt động sản xuất - kinh doanh.

Trong khi đó, CMKT công quốc tế phân định rõ 2 cơ sở kế toán: kế toán trên cơ sở dồn tích và kế toán trên cơ sở tiền mặt.

Thứ hai, về ghi nhận các khoản mục:

- Về hàng tồn kho: Thông tư số 107/2017/TT-BTC quy định tương tự như CMKT công quốc tế (IPSAS 12) là giá trị hàng tồn kho xuất dùng được ghi nhận vào chi phí trong kỳ và doanh thu được ghi nhận phù hợp với chi phí. Trong khi chế độ kế toán HCSN cũ quy định toàn bộ giá trị nguyên vật liệu mua vào trong kỳ (kể cả chưa sử dụng hết) cũng được tính hết vào chi phí trong kỳ.

- Về tài sản cố định (TSCĐ): Kế toán HCSN quy định phản ánh giá trị hao mòn của TSCĐ hàng năm tính vào chi phí trong kỳ giống với quy định chuẩn mực công quốc tế. Khác với quy định của chế độ kế toán cũ, khi mua sắm TSCĐ, đơn vị ghi nhận toàn bộ giá trị tài sản vào chi phí trong kỳ, hạch toán hao mòn TSCĐ hàng năm ghi giảm nguồn kinh phí hình thành TSCĐ.

- Về xây dựng cơ bản dở dang: Thông tư số 107/2017/TT-BTC cũng như CMKT công quốc tế quy định chi phí được ghi nhận trong kỳ phù hợp với khối lượng công việc hoàn thành. Điều này khác biệt cơ bản so với quy định trước đây, cuối năm giá trị xây dựng cơ bản dở dang được tính vào chi phí và quyết toán ngay trong kỳ.

- Về ghi nhận nguồn vốn: Chế độ kế toán HCSN hiện nay đã có sự tương đồng với CMKT công quốc tế, thay vì việc quy định số thu được ghi tăng nguồn vốn ngay như chế độ kế toán cũ, chế độ kế toán hiện nay quy định phải có sự bù trừ giữa thu và chi, số chênh lệch mới được ghi tăng nguồn vốn.

- Thặng dư, thâm hụt: Đổi mới trong quy định ghi nhận thu – chi ngân sách của chế độ kế toán HCSN hiện nay: xác định thặng dư (thâm hụt) của các hoạt động hành chính, sự nghiệp; hoạt động sản xuất kinh doanh dịch vụ; hoạt động tài chính và hoạt động khác, gần với quy định CMKT công quốc tế

Bảng 1: Bảng so sánh những điểm khác biệt giữa chế độ kế toán HCSN và CMKT công quốc tế

Nội dung	Chế độ kế toán HCSN	CMKT công quốc tế
Hình thức trình bày	Chế độ kế toán ban hành gồm: hệ thống, chứng từ kế toán, hồ sơ, sổ kế toán, tài khoản kế toán, hệ thống sổ kế toán và hồ sơ, sổ kế toán. Hướng dẫn áp dụng trên tài khoản trong hệ thống tài khoản. Các tài khoản chung của hướng dẫn cho cùng tài khoản như sau: Nguyên tắc kế toán, cấu trúc và nội dung của tài khoản, kế toán các giao dịch chi phí.	Cấu trúc chung của sổ IPSAS bao gồm: - Mục tiêu - Phạm vi - Tính ngắn gọn - Chính sách/nội dung kế toán của IPSAS Quy định chi phí, ngày có bản in. - Phụ lục: Cấu trúc kế toán. - Hướng dẫn áp dụng (bảng hướng dẫn) So sánh với IFRS tương ứng (nếu có).
Hệ thống áp dụng	Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, tổ chức, đơn vị khác có hoặc không có đơn vị NSNN.	Được áp dụng cho các đơn vị thuộc khu vực công hoặc tư nhân của các quốc gia. Chức năng nhiệm vụ cung cấp dịch vụ để mang lại lợi ích cho cộng đồng và/hoặc phân phối lợi ích của các tài sản. - Chủ yếu chỉ trả cho các loại dịch vụ, tiếp nhận hoặc giám sát, hoặc các loại tài sản hoặc các khoản đầu tư chuyên từ các cấp chính phủ khác, đồng cấp của xã hội, hoặc phi lợi nhuận. - Lợi nhuận không phải là mục tiêu chính.
Hướng dẫn áp dụng	Chủ yếu dựa trên các hướng dẫn trên cơ sở giao dịch chi phí, chi phí bất biến, kế toán kép để ghi lại các giao dịch tài chính. Các giao dịch tương tự có thể được ghi nhận khác nhau do sự khác biệt về nguồn vốn của từng giao dịch.	Dựa trên các hướng dẫn mang tính nguyên tắc. Các giao dịch tương tự có thể được ghi nhận khác nhau do có các cách áp dụng nguyên tắc khác nhau.
BCTC	BCTC gồm: - Báo cáo kết quả hoạt động - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ - Thuyết minh BCTC	Quy định về các trường hợp: BCTC: Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh BCTC. BCTC: Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh BCTC. BCTC: Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh BCTC. BCTC: Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh BCTC.
Ảnh hưởng của sự thay đổi tỷ giá hối đoái	Các khoản thu, chi ngân sách bằng ngoại tệ được quy đổi theo tỷ giá do BIS Tài chính công bố. Cuối năm, đơn vị không đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ theo giá trị ngoại tệ. Các khoản thu, chi bằng ngoại tệ được quy đổi theo tỷ giá hối đoái.	Tỷ giá hối đoái được ghi nhận theo tỷ giá tại thời điểm phát sinh. Các khoản mục tiền tệ ngoại tệ được đánh giá lại theo tỷ giá tại ngày báo cáo.
Chi phí đi vay	Chi phí đi vay được hạch toán là khoản chi phí, không được vốn hóa.	Hai cách xử lý kế toán được chấp nhận: - Mô hình chi phí: Tính toán chi phí đi vay vào chi phí trong kỳ. - Mô hình vốn hóa: Vốn hóa chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc mua hoặc xây dựng một tài sản dài hạn, nhưng chỉ khi nó có liên quan trực tiếp.
TSCĐ	Ghi nhận theo giá gốc.	Cho phép lựa chọn mô hình kế toán cho việc ghi nhận. - Mô hình nguyên giá: Tài sản được ghi nhận theo nguyên giá, trừ đi khấu hao lũy kế và tổn thất giảm giá. - Mô hình đánh giá lại: Tài sản được ghi nhận theo giá trị gốc trừ đi giá trị giảm giá theo quy định (giá trị gốc trừ đi các khoản khấu hao và tổn thất giảm giá). * Việc đánh giá lại các khoản mục và giảm bớt khoản đầu tư tài sản cũng là một loại tài sản, như vậy sẽ được phân bổ vào vốn đầu tư trong cùng đơn vị. Không được báo cáo với tài sản ở các loại khác nhau.

tính thẳng dư (thâm hụt) trong hoạt động thông thường, hoạt động khác.

Thứ ba, về hệ thống báo cáo tài chính (BCTC)

Theo chế độ kế toán HCSN hiện hành, BCTC bao gồm: báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh BCTC – nội dung này đã có sự tiếp cận và phù hợp với thông lệ quốc tế.

CMKT công quốc tế quy định đối với kế toán theo cơ sở dồn tích lập 5 báo cáo bao gồm: Báo cáo tình hình tài chính của đơn vị; Báo cáo kết quả hoạt động; Báo cáo về sự thay đổi vốn chủ sở hữu; Báo cáo lưu chuyển tiền tệ; Thuyết minh BCTC.

3.2. Những điểm khác biệt

Bên cạnh những điểm tương đồng, giữa chế độ kế toán HCSN và CMKT công quốc tế còn tồn tại những sự khác biệt về một số nội dung, cụ thể như Bảng 1, trang 38.

Ngoài những điểm khác biệt trên, hiện nay, còn nhiều giao dịch mặc dù được quy định trong CMKT công quốc tế nhưng chế độ kế toán HCSN hiện nay chưa có hướng dẫn cụ thể như Bảng 2.

4. Kết luận và khuyến nghị

Mặc dù đã có sự tiếp cận và có những điểm phù hợp với thông lệ kế toán quốc tế song chế độ kế toán HCSN nói riêng và kế toán khu vực công của Việt Nam nói chung vẫn còn những điểm khác biệt so với thông lệ quốc tế. Những điểm khác biệt này xuất phát từ sự khác biệt trong cơ chế tài chính, đặc điểm của nền kinh tế. Để thu hẹp khoảng cách, điều này đòi hỏi kế toán Việt Nam phải nhanh chóng ban hành hệ thống CMKT công Việt Nam.

- Về việc lựa chọn mô hình áp dụng:

Tương tự như việc xây dựng và ban hành hệ thống CMKT khu vực tư, kế toán khu vực công Việt Nam nên lựa chọn mô hình vận dụng có chọn lọc các quy định của CMKT công quốc tế, trên cơ sở hệ thống CMKT công quốc tế để sửa đổi, bổ sung một số quy định cho phù hợp với cơ chế tài chính và đặc thù của Việt Nam.

Bên cạnh đó, nếu lựa chọn theo mô hình tự xây dựng hệ thống CMKT công riêng thì sẽ khó khăn bởi rất nhiều yếu tố: trình độ nhân lực, năng lực tài chính,... Vì vậy, việc

Bảng 2: Bảng tổng hợp những quy định của CMKT công quốc tế

Nội dung	Quy định của CMKT công quốc tế
Chính sách kế toán, thay đổi ước tính kế toán và sửa chữa	IPSAS 3 quy định cách xử lý kế toán đối với những thay đổi trong ước tính kế toán, thay đổi trong chính sách kế toán và sửa chữa các sai sót cũ hơn, việc định các khoản mục bất thường và yêu cầu công bố riêng một số các khoản mục trong BCTC.
Hình thức trong niên kinh tế siêu lạm phát	IPSAS 10 hướng dẫn báo cáo bổ sung trong niên kinh tế siêu lạm phát: • Các số liệu so sánh chi (cả) kỳ trước và bất kỳ đồng tiền nào liên quan đến các kỳ trước đó không ghi vào cùng một đơn vị đo lường hiện tại tại ngày báo cáo. • Thông tin hoặc nhận xét khác về thời điểm báo cáo phải được trình bày riêng trong BCTC.
Thuế tài sản	IPSAS 13 thiết lập các yêu cầu về BCTC đối với các giao dịch cho thuê, bán và cho thuê lại của các đơn vị thuộc khu vực công, dù là hình thức hay hình cho thuê.
Các sự kiện phát sinh sau ngày báo cáo	IPSAS 14 thiết lập các tiêu chí để quyết định lập BCTC có được điều chỉnh cho một sự kiện xảy ra sau ngày báo cáo hay không; Phân biệt giữa các sự kiện có thể điều chỉnh (không sự kiện công vụ được công bố và các điều kiện báo lại tại ngày báo cáo) và các sự kiện không thể điều chỉnh (những sự kiện chỉ có các điều kiện phát sinh sau ngày báo cáo).
Bất động sản đầu tư	IPSAS 16 cung cấp hướng dẫn về xác định bất động sản đầu tư ban đầu phải được ghi nhận theo giá gốc và giải thích công ước tài sản được mua theo giá gốc hoặc doanh nghiệp đã nhận giá trị thị trường và giá trị hợp lý của nó tại ngày được ghi nhận lần đầu tiên BCTC, yêu cầu bất động sản đầu tư sau giải pháp ban đầu phải được đo lường như hợp và mô hình giá trị hợp lý hoặc mô hình giá gốc.
Báo cáo bị phạt	IPSAS 18 thiết lập các nguyên tắc để báo cáo thông tin tài chính về các hoạt động có thể phân biệt của chính phủ hoặc đơn vị khu vực công khác thích hợp để đánh giá mối quan hệ được trong quá khứ của đơn vị trong việc đại diện các mục tiêu và để dựa trên quyết định về việc phân bổ nguồn lực trong tương lai.
Các khoản dự phòng, nợ phải trả, tài sản tiềm tàng	IPSAS 19 xác định các khoản dự phòng, nợ phải trả và tài sản tiềm tàng và các định nghĩa tương ứng mà các điều khoản cần được thừa nhận, cách đo lường và các thông tin công bố. Điều kiện này cũng yêu cầu phải công bố một số thông tin nhất định về các khoản nợ tiềm tàng và tài sản tiềm tàng trong thuyết minh BCTC. Các nguyên tắc được ban hành khác, thời điểm và số liệu.
Sự giảm thiểu không tạo tiền	IPSAS 21 quy định các thủ tục mà một đơn vị áp dụng để xác định xem một tài sản không sinh ra tiền có bị suy giảm hay không và để đảm bảo rằng các khoản nợ được ghi nhận.
Trình bày thông tin ngắn gọn trong BCTC	IPSAS 24 xác định các công bố để được thực hiện bởi các chính phủ và các tổ chức khu vực công khác để công bố công khai nhằm xác định được phổ quát, ngắn gọn, chính xác yêu cầu các đơn vị thuộc khu vực công phải có chính ngắn gọn và số liệu được đề xuất BCTC và giải thích về bất kỳ sự khác biệt hoặc giải pháp giữa ngắn gọn và số liệu thực tế.
Sự giảm thiểu không tạo tiền	IPSAS 26 đưa ra các thủ tục cho một đơn vị thuộc khu vực công để xác định xem tài sản tiềm tàng tạo ra tiền có phải là một tài sản tiềm tàng thực và tương đương tài sản không và để đảm bảo rằng các khoản nợ do tiền đầu được ghi nhận trong BCTC.
Năng suất	IPSAS 27 quy định việc xử lý kế toán và thuyết minh liên quan đến hoạt động năng suất, một số vấn đề không được đề cập trong các chuẩn mực khác.
Công cụ tài chính	IPSAS 28 thiết lập các nguyên tắc tính toán và công cụ tài chính dưới dạng sự phân tích hoặc vốn chủ sở hữu, và để trả lời các tài sản tài chính và các khoản nợ tài chính.
Thay đổi thông tin ngắn gọn, bị dịch vụ: Báo tài trợ	IPSAS 37 cung cấp cho việc ghi nhận, đo lường và trình bày các tài sản nợ ngắn gọn, quyền dịch vụ và các khoản nợ, doanh thu và chi phí liên quan của tài trợ.
Lạm phát áp dụng IPSAS và số dồn tích	IPSAS 33 giải quyết việc chuyển đổi từ cơ sở dồn tích hoặc cơ sở dồn tích theo lạm phát hiện hành.
BCTC: năng, BCTC hợp nhất	IPSAS 34 - IPSAS 38 Đưa ra hướng dẫn về những vấn đề liên quan đến việc áp dụng trên tiêu chuẩn "gộp" do IASB ban hành vào tháng 5/2011 liên quan đến hợp nhất, nhận thức chung, phương pháp vốn chủ sở hữu, BCTC năng và thuyết minh. Tuy nhiên, IPSAS 38 đã thực hiện một số sửa đổi đối với các tuyên bố của IASB để điều chỉnh cho phù hợp với khu vực công.
Lạm phát nhận viên	IPSAS 39 thay thế IPSAS 25 kể từ ngày 1/1/2008. Những thay đổi chính từ IPSAS 25 là: giới thiệu cách tiếp cận hai bước cho các kế hoạch lợi ích dài hạn định các đơn vị liên quan đến các yêu cầu công bố đối với các kế hoạch phúc lợi dài hạn định, đơn giản hóa các yêu cầu đối với đóng góp của nhân viên hoặc bên thứ ba; và loại bỏ các yêu cầu đối với các chương trình an sinh xã hội.
Hợp nhất khu vực công	IPSAS 40 phân loại hợp nhất khu vực công là hợp nhất hoặc mua lại và trình bày báo cáo kết quả và các yếu tố khác. Để ghi nhận và đo lường sự hợp nhất, IPSAS 40 yêu cầu sử dụng phương pháp kế toán "hợp nhất các đơn vị được mua lại".
Công cụ tài chính	IPSAS 41 bao gồm hướng dẫn cụ thể cho khu vực công và các tổ chức minh bạch về các định luật tài chính được áp dụng thông qua các giao dịch giải bài toán, các khoản vay mua, các công cụ vốn chủ sở hữu phải sinh ra các giao dịch phân bổ đối với đo lường giải bài toán.
Lạm phát xã hội	IPSAS 47 cung cấp hướng dẫn về kế toán chi tiêu phân loại xã hội. IPSAS 47 thiết lập các nguyên tắc và yêu cầu đối với: (i) ghi nhận các khoản chi phí và sự phân bổ về lợi ích xã hội; (ii) đo lường chi phí và sự phân bổ về lợi ích xã hội; (iii) trình bày thông tin về lợi ích xã hội trong BCTC; và (iv) xác định những thông tin cần công bố để cho phép người sử dụng BCTC đánh giá hiệu quả và ảnh hưởng tài chính của các lợi ích xã hội đối với báo cáo công cấp.

lựa chọn áp dụng có chọn lọc sẽ đảm bảo việc xây dựng và ban hành hệ thống CMKT công Việt Nam khả thi và có thể nhanh chóng đưa vào áp dụng.

- Về việc lựa chọn thứ tự ban hành các chuẩn mực

Việc lựa chọn thứ tự ban hành các chuẩn mực cũng cần phải có sự cân nhắc, để đảm bảo hợp lý và khả thi theo thứ tự:

- Các chuẩn mực không có sự khác biệt.
- Các chuẩn mực có ít sự khác biệt.
- Các chuẩn mực có nhiều sự khác biệt.

Thứ tự ban hành này, sẽ giúp cho việc ban hành hệ thống CMKT công Việt Nam có thể nhanh chóng được triển khai.

Nhìn chung, hệ thống CMKT công áp dụng phải đáp ứng yêu cầu cải cách quản lý tài chính khu vực công, phù hợp với đặc điểm của nền kinh tế, của các quy định pháp luật nói chung và tài chính trong lĩnh vực công của Việt Nam nói riêng. Cùng với việc xây dựng hệ thống CMKT công, hệ thống văn bản pháp luật về kế toán, tài chính, ngân sách của Việt Nam cũng cần phải được xem xét, sửa đổi, bổ sung hoặc xây dựng mới sao cho phù hợp với thông lệ quốc tế và yêu cầu phát triển của nền kinh tế. ■

Tài liệu tham khảo

1. Bộ Tài chính. (2017). Thông tư số 107/2017/TT-BTC hướng dẫn Chế độ kế toán HCSN.

2. Bộ Tài chính. (2019). Đề án xây dựng và ban hành CMKT công tại Việt Nam.

3. Deloitte. (2019). IPSAS in your pocket. Truy xuất <https://www.iasplus.com/en/publications/public-sector/ipsas-in-your-pocket-2020>

4. IFAC. (2018). International public sector financial accountability index. Truy xuất <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IFAC-CIPFA-Public-Sector-Index-2018-Status.pdf>

Mối quan hệ giữa các thành phần của hệ thống kiểm soát nội bộ với mục tiêu kiểm soát tại các đài phát thanh truyền hình



Th.s Nguyễn Hữu Tấn*

PGS.TS. Trần Đình Khôi Nguyễn**

Nhận: 05/11/2020

Biên tập: 15/11/2020

Duyệt đăng: 02/12/2020

Nghiên cứu này nhằm xây dựng mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến mục tiêu kiểm soát tại các đài phát thanh - truyền hình cấp tỉnh tại Việt Nam. Thông qua khảo sát cán bộ quản lý tại các đài phát thanh - truyền hình bằng phương pháp phân tích nhân tố và phân tích hồi quy, kết quả phân tích đã chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng đến tính tin cậy báo cáo tài chính, mục tiêu chính trị và tính hiệu quả về tài chính ở các đài. Đây là những gợi ý để đưa ra các hàm ý chính sách, nhằm nâng cao tính hữu hiệu trong công tác kiểm soát nội bộ tại các đài trong thời gian tới.
Từ khóa: Kiểm soát nội bộ, tính hữu hiệu, phát thanh - truyền hình.

1. Giới thiệu

Phát thanh - truyền hình (PT-TH) là một lĩnh vực có vai trò quan trọng trong hệ thống chính trị ở Việt Nam, góp phần tuyên truyền đường lối chủ trương, chính sách pháp luật của Đảng và Nhà nước. Cùng với quá trình đổi mới quản lý kinh tế, khu vực công cũng có nhiều thay đổi về cơ chế quản lý mà điểm nhấn là chuyển dần sang cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm theo tinh thần Nghị định 43/NĐ-CP/2006 và gần đây nhất là Nghị định 16/NĐ-CP/2016. Những thay đổi về cơ chế quản lý đòi hỏi các đơn vị sự nghiệp nói chung và các đài PT-TH cấp tỉnh nói riêng vừa thực hiện tốt nhiệm vụ chính trị; vừa quản lý và sử dụng các nguồn lực có hiệu quả, nâng cao đời sống cho người lao động.

Trong bối cảnh đó, việc xây dựng một hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB) hữu hiệu là một trong những phương thức để đạt được các mục tiêu đã đề ra. Tuy nhiên, trong nhiều năm gần đây, các nghiên cứu về KSNB trong lĩnh vực công còn chưa được đề cập đến, đặc biệt là các nghiên cứu

* Đài PT-TH Quảng Nam

** Trường Đại học Kinh tế (Đại học Đà Nẵng)