

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ QUỐC DÂN**

Phan Thị Thu Mai

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN NHẪM TĂNG
CƯỜNG QUẢN LÝ TÀI CHÍNH TRONG CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH
SỰ NGHIỆP NGÀNH LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI**

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH DOANH VÀ
QUẢN LÝ**

Hà Nội - 2012

LỜI CAM ĐOAN

Tác giả luận án cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi, các thông tin và số liệu là trung thực và chưa từng công bố trong bất kỳ một công trình nào.

TÁC GIẢ LUẬN ÁN

Phan Thị Thu Mai

MỤC LỤC

Lời cam đoan.....	i
Danh mục chữ viết tắt.....	ii
Danh mục sơ đồ.....	iv
Danh mục phụ lục.....	v
Danh mục các biểu.....	vii
Sanh mục các biểu đồ.....	viii
Lời mở đầu.....	1
CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN VỚI VIỆC TĂNG CƯỜNG QUẢN LÝ TÀI CHÍNH TRONG CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP.....	10
1.1. Tổng quan về đơn vị hành chính sự nghiệp và quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp.....	10
1.1.1. Khái niệm, phân loại đơn vị hành chính sự nghiệp.....	10
1.1.2. Đặc điểm hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp.....	13
1.1.3. Đặc điểm quản lý trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.....	16
1.1.4. Quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.....	17
1.2. Khái niệm, căn cứ, cơ sở và nguyên tắc tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.....	24
1.2.1. Khái niệm tổ chức hạch toán kế toán.....	24
1.2.2. Căn cứ tổ chức hạch toán kế toán đối26	
1.2.3. Cơ sở kế toán và nguyên tắc của tổ chức hạch toán kế toán29	
1.3. Nội dung của tổ chức hạch toán kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp	34
1.3.1. Tổ chức bộ máy kế toán	35
1.3.2. Tổ chức công tác kế toán	44
1.4. Kinh nghiệm quốc tế về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị thuộc	

lĩnh vực Lao động – Xã hội và bài học đối với Việt Nam.....	71
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN TRONG	
CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP NGÀNH LAO ĐỘNG – THƯƠNG	
BINH VÀ XÃ HỘI.....	76
2.1. Tổng quan về các đơn vị hành chính sự nghiệp và quản lý tài chính	
tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương	
binh và xã hội.....	76
2.1.1. Đặc điểm hoạt động và đặc điểm quản lý.....	76
2.1.2. Đặc điểm quản lý tài chính.....	80
2.2. Thực trạng xây dựng và ban hành khuôn khổ pháp lý về kế toán trong các	
đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội.....	91
2.3. Thực trạng tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính	
sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội.....	94
2.3.1. Thực trạng tổ chức bộ máy kế toán.....	94
2.3.2. Thực trạng tổ chức công tác kế toán.....	100
2.4. Đánh giá thực trạng tổ chức hạch toán kế toán và sự ảnh hưởng đối với	
quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động –	
Thương binh và xã hội	120
2.4.1. Ưu điểm của tổ chức hạch toán kế toán và sự tác động đến quản	
lý tài chính.....	120
2.4.2 Những tồn tại trong tổ chức hạch toán kế toán và sự ảnh hưởng tới quản	
lý tài chính.....	121
2.4.3. Nguyên nhân chủ yếu của những tồn tại.....	126
CHƯƠNG 3: CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HẠCH TOÁN	
KẾ TOÁN NHẪM TĂNG CƯỜNG QUẢN LÝ TÀI CHÍNH TRONG CÁC	
ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP NGÀNH LAO ĐỘNG – THƯƠNG	
BINH VÀ XÃ HỘI.....	132
3.1. Sự cần thiết và định hướng hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các	

đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội	132
3.1.1. Định hướng phát triển ngành Lao động - Thương binh và xã hội trong tương lai.....	132
3.1.2. Sự cần thiết phải hoàn thiện	134
3.1.3. Định hướng hoàn thiện.....	136
3.2. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội.....	138
3.2.1. Yêu cầu hoàn thiện.....	138
3.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện.....	138
3.3. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội.....	139
3.3.1. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán.....	139
3.3.2. Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán.....	144
3.4. Điều kiện thực hiện các giải pháp.....	188
3.4.1. Về phía Nhà nước và Bộ Lao động – Thương binh và xã hội.....	188
3.4.2. Về phía các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội.....	190
Kết Luận chung.....	194
Danh mục tài liệu tham khảo.....	195
Danh mục các công trình đã công bố của tác giả.....	201
Phụ lục	202

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT TRONG LUẬN ÁN

STT	Ký hiệu viết tắt	Viết đầy đủ
1	BTC	Bộ tài chính
2	BCQT	Báo cáo quyết toán
3	CTMT	Chương trình mục tiêu
4	CTGS	Chứng từ ghi sổ
5	CSDT	Cơ sở dồn tích
6	CSTM	Cơ sở tiền mặt
7	DS	Danh sách
8	DT	Dự toán
9	GTGT	Giá trị gia tăng
10	HCSN	Hành chính sự nghiệp
11	IPSAS	Chuẩn mực kế toán công quốc tế
12	KT	Kế toán
13	KP	Kinh phí
14	KPDP	Kinh phí địa phương
15	KPTW	Kinh phí trung ương
16	LĐTBXH	Lao động – Thương binh xã hội
17	NT	Ngày tháng
18	NSNN	Ngân sách nhà nước
19	PS	Phát sinh
20	QĐ	Quyết định
21	QT	Quyết toán
22	SDNS	Sử dụng ngân sách
23	SH	Số hiệu
24	SXKD	Sản xuất kinh doanh
25	SNCT	Sự nghiệp có thu

26	TK	Tài khoản
27	TKKT	Tài khoản kế toán
28	TSCĐ	Tài sản cố định
29	UĐNCC	Ưu đãi người có công

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Số thứ tự sơ đồ	Tên sơ đồ
Sơ đồ 1.1	Mối quan hệ giữa đơn vị HCSN với các cơ quan chức năng
Sơ đồ 1.2	Chu trình lập, chấp hành dự toán thu chi trong các đơn vị hành chính sự nghiệp
Sơ đồ 1.3	Căn cứ tổ chức hạch toán kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp
Sơ đồ 1.4	Tổ chức Lao động kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp
Sơ đồ 2.1	Quy trình lập và giao dự toán, quyết toán kinh phí trong các đơn vị HCSN ngành LĐ- TBXH
Sơ đồ 2.2	Quy trình luân chuyển chứng từ tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành LĐ - TBXH
Sơ đồ 2.3	Trình tự luân chuyển chứng từ thu phí, lệ phí tại các đơn vị SNCT ngành LĐ-TB XH
Sơ đồ 2.4	Trình tự luân chuyển chứng từ chi trả trợ cấp ưu đãi người có công tại Phòng LĐ TBXH
Sơ đồ 2.5	Luân chuyển chứng từ thu quỹ đền ơn đáp nghĩa tại Phòng LĐ – TB XH
Sơ đồ 3.1	Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại các Sở LĐTBXH
Sơ đồ 3.2	Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán tại các đơn vị dự toán cấp 2 ngành LĐTBXH
Sơ đồ 3.3	Hạch toán quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ cấp Trung ương
Sơ đồ 3.4	Hạch toán quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ cấp Tỉnh
Sơ đồ 3.5	Hạch toán quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ cấp Huyện
Sơ đồ 3.6	Hạch toán chi phí và kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán trong các đơn vị sự nghiệp ngành LĐ TBXH

DANH MỤC CÁC PHỤ LỤC

Số thứ tự phụ lục	Tên phụ lục
Phụ lục 1.1	Sơ đồ bộ máy quản lý của các đơn vị HCSN
Phụ lục 1.2	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung tại ĐVDT cấp 3
Phụ lục 1.3	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại ĐVDT cấp 3
Phụ lục 1.4	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán tại ĐVDT cấp 1,2
Phụ lục 1.5	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại ĐVDT cấp 1,2
Phụ lục 1.6	Phương pháp hạch toán trên tài khoản kế toán trong đơn vị HCSN
Phụ lục 1.7	Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký sổ cái
Phụ lục 1.8	Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Chứng từ ghi sổ
Phụ lục 1.9	Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung
Phụ lục 1.10	Trình tự ghi sổ một số phần hành kế toán chủ yếu
Phụ lục 2.1	Quy mô mẫu điều tra
Phụ lục 2.2	Mẫu phiếu điều tra
Phụ lục 2.3	Mẫu phỏng vấn cá nhân
Phụ lục 2.4	Kết quả điều tra , phỏng vấn
Phụ lục 2.5	Mô hình tổ chức ngành LĐTBXH
Phụ lục 2.6	Danh mục chứng từ kế toán sử dụng tại các đơn vị khảo sát
Phụ lục 2.7	Danh sách chi trả trợ cấp một lần (lập chung cho các loại trợ cấp)
Phụ lục 2.8	Danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng (lập chung cho các loại trợ cấp)
Phụ lục 2.9	Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục
Phụ lục 2.10	Bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp
Phụ lục 2.11	Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng
Phụ lục 2.12	Danh mục tài khoản kế toán sử dụng tại các đơn vị khảo sát

Phụ lục 2.13	Danh mục sổ kế toán sử dụng tại các đơn vị khảo sát
Phụ lục 2.14	Sổ chi tiết các tài khoản
Phụ lục 2.15	Sổ chi tiết chi ưu đãi người có công
Phụ lục 2.16	Sổ chi tiết chi hoạt động
Phụ lục 2.17	Trình tự ghi sổ một số phần hành kế toán chủ yếu trong đơn vị HCSN ngành LĐ TBXH
Phụ lục 2.18	Danh mục báo cáo kế toán sử dụng tại các đơn vị khảo sát
Phụ lục 2.19	Thực trạng áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế

DANH MỤC CÁC BIỂU

Số thứ tự biểu	Tên biểu
Biểu 3.1	Biên bản bàn giao TSCĐ cho bộ phận sử dụng
Biểu 3.2	Mẫu danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng
Biểu 3.3	Báo cáo kết quả hoạt động
Biểu 3.4	Báo cáo kết quả hoạt động (sử dụng cho đơn vị cấp trên)
Biểu 3.5	Báo cáo tình hình tài chính
Biểu 3.6	Biên bản giao nhận chứng từ cho đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán
Biểu 3.7	Chứng từ kế toán trong điều kiện kế toán trở thành dịch vụ
Biểu 3.8	Sổ kế toán trong điều kiện kế toán trở thành dịch vụ
Biểu 3.9	Báo cáo kế toán trong điều kiện kế toán trở thành dịch vụ

DANH MỤC CÁC BIỂU ĐỒ

Số thứ tự biểu đồ	Tên biểu đồ
Biểu đồ 2.1	Nguồn thu sự nghiệp và SXKD tại các đơn vị sự nghiệp thuộc Bộ giai đoạn 2007 - 2010
Biểu đồ 2.2	Bổ sung nguồn kinh phí và nộp NSNN từ chênh lệch thu chi hoạt động sự nghiệp và XSKD giai đoạn 2007 - 2010
Biểu đồ 3.1	Mức độ áp dụng cơ sở kế toán tiền mặt
Biểu đồ 3.2	Mức độ áp dụng cơ sở kế toán dồn tích

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Mọi đơn vị hoạt động vì lợi nhuận hay phi lợi nhuận đều quan tâm đến hiệu quả thể hiện kết quả đầu ra là lớn nhất và chi phí đầu vào là thấp nhất. Để đạt được mục đích đó các nhà quản lý phải đặc biệt quan tâm đến “quản lý tài chính”, quản lý tài chính bằng các công cụ khác nhau như: hệ thống định mức, tiêu chuẩn kỹ thuật, các chính sách tài chính, quy chế, quy định của đơn vị, hệ thống thông tin hạch toán kế toán.... trong đó thông tin hạch toán kế toán đóng vai trò quan trọng và không thể thiếu trong hệ thống thông tin cho việc ra quyết định của nhà quản lý các cấp. Mọi hoạt động kinh tế tài chính đều cần được phản ánh bằng các thông tin của kế toán thông qua việc thu thập, phân loại, tính toán, ghi chép, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh để cung cấp thông tin kinh tế tài chính của một đơn vị cho các đối tượng sử dụng. Đối với đơn vị hành chính sự nghiệp kế toán là phương tiện phản ánh thường xuyên, kịp thời, đầy đủ về tình hình tài sản và kết quả các hoạt động của đơn vị. Đối với Nhà nước kế toán là công cụ kiểm tra, kiểm soát quá trình lập và chấp hành dự toán thu chi. Kế toán với hai chức năng là thông tin và kiểm tra, kiểm soát đã khẳng định được vị trí và vai trò quan trọng của mình trong hoạt động quản lý. Tuy nhiên vai trò quan trọng của kế toán chỉ phát huy tác dụng khi công tác kế toán được tổ chức khoa học, hợp lý. Công tác kế toán sẽ không chỉ là việc ghi chép phản ánh đơn thuần mà kế toán phải thực sự là hệ thống thông tin kinh tế - tài chính cung cấp chính xác, kịp thời phục vụ cho việc ra quyết định quản lý và điều hành hoạt động tài chính của đơn vị. Thông tin kế toán cung cấp sẽ là cơ sở cho việc lập dự toán thu, chi, theo dõi tình hình chấp hành dự toán và là căn cứ đánh giá kết quả thực hiện dự toán. Các thông tin này có vai trò quan trọng trong việc ra quyết định điều hành nhằm quản lý có hiệu quả nguồn thu và tình hình sử dụng kinh phí tại đơn vị nhằm tăng nguồn thu, giảm chi tiêu và do đó giảm dần sự tài trợ từ ngân sách nhà nước. Hiện nay Việt Nam đã có chế độ kế toán áp dụng cho lĩnh vực công và các quy định cụ thể về kế toán áp dụng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội. Trên thực tế thông tin kế toán đã đóng góp vai trò

không nhỏ đối với công tác quản lý tài chính tại các đơn vị này. Tuy nhiên qua thực tiễn vận hành cùng với sự thay đổi trong cơ chế quản lý tài chính theo hướng hội nhập với nền tài chính và kế toán công quốc tế và đặc biệt là xu hướng cải cách tài chính công đã và đang thực hiện đã chứng tỏ thông tin kế toán, sản phẩm của tổ chức hạch toán kế toán, hiện chưa đáp ứng được các đòi hỏi ngày càng cao xét trên cả hai góc độ hiệu quả công việc kế toán và hiệu quả quản lý tài chính. Như vậy cần thiết phải có sự cải tiến, hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội. Nhận thức được tính cấp thiết này tác giả chọn đề tài ***“Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội”*** làm đề tài nghiên cứu cho luận án tiến sỹ của mình.

2. Mục tiêu nghiên cứu

Trên cơ sở hệ thống hóa lý luận về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, kết hợp với những phân tích đánh giá thực trạng tổ chức hạch toán kế toán và tác động của nó tới quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội luận án đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị này.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu:

Đối tượng nghiên cứu của luận án là các đặc điểm, yêu cầu quản lý tài chính ngành và trên cơ sở đó đề cập công tác tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội.

Phạm vi nghiên cứu:

Phạm vi nghiên cứu của luận án được giới hạn ở việc nghiên cứu lý luận, phân tích thực trạng và đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội. Các nội dung về lý luận, thực tiễn và các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội trong

luận án không đề cập đến vấn đề tổ chức hạch toán kế toán nhằm thực hiện chức năng kế toán quản trị mà chỉ tập trung xem xét trên góc độ thực hiện chức năng kế toán tài chính.

4. Phương pháp nghiên cứu

Để có được các đánh giá thực tiễn tác giả tập trung khảo sát tại các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội theo quy mô mẫu bao gồm 100 đơn vị, bao gồm hai nhóm chính: Các đơn vị sự nghiệp là 20 đơn vị trong đó bao gồm các đơn vị sự nghiệp thuộc các lĩnh vực hoạt động khác nhau như các đơn vị hoạt động trong các lĩnh vực giáo dục đào tạo, y tế, văn hóa thông tin và các đơn vị sự nghiệp khác. Trong nhóm này tác giả khảo sát tại các đơn vị dự toán cấp 2 và đơn vị dự toán cấp 3. Các đơn vị hành chính thuộc ngành được tác giả khảo sát 80 đơn vị và được phân chia theo các cấp dự toán khác nhau bao gồm đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2 và cấp 3.

Với quy mô mẫu khảo sát như trên tác giả thu thập thông tin về thực trạng tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị khảo sát chủ yếu trên cơ sở 3 phương pháp chính là: Phát phiếu điều tra, thực hiện phỏng vấn sâu nhân viên kế toán, phụ trách kế toán và tham gia tìm hiểu thực tế công tác kế toán tại đơn vị mà qua phỏng vấn sâu tác giả thấy là điển hình.

Số liệu sơ cấp thu được từ điều tra thông qua bảng hỏi và phỏng vấn sâu do tác giả luận án thực hiện. Số liệu thứ cấp chủ yếu từ các báo cáo của Vụ kế hoạch tài chính, Bộ Lao động - Thương binh và xã hội, các Sở lao động - Thương binh và xã hội, từ các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc ngành ...và từ các kết quả nghiên cứu đã được công bố của tác giả trong nước.

Luận án sử dụng phương pháp duy vật biện chứng và duy vật lịch sử, nghiên cứu lý luận kết hợp với khảo sát thực tế để phân tích, so sánh và tổng hợp thông tin. Luận án sử dụng linh hoạt phương pháp nghiên cứu định tính, nghiên cứu định lượng và các phương pháp của thống kê như: so sánh, tổng hợp, phân tích.....để xử lý nguồn thông tin thu được làm cơ sở đưa ra các nhận định, đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán.

5. Tổng quan nghiên cứu

Tổ chức hạch toán kế toán có vai trò quan trọng trong thực tiễn công tác kế toán cũng như trong quản lý tài chính nói chung, vậy tổ chức hạch toán kế toán là gì? Đó có phải là chế độ kế toán áp dụng thống nhất do Bộ Tài chính ban hành trên cơ sở luật Kế toán không? Câu trả lời là không vì: Chế độ Kế toán do Bộ Tài chính ban hành trên cơ sở luật Kế toán, chế độ kế toán định hướng cho các đơn vị kế toán hoạt động theo một hành lang pháp lý nhất định, nhưng tổ chức hạch toán kế toán lại là việc thiết lập và xây dựng hệ thống tổ chức từ nhân sự đến các công việc chuyên môn cụ thể tương ứng trong bộ máy kế toán của các đơn vị cụ thể. Đây là kết quả của việc vận dụng có chọn lọc các quy định trong chế độ kế toán trên cơ sở đặc điểm đặc thù của các loại hình đơn vị kế toán khác nhau. Công tác kế toán có được đánh giá tốt hay không phụ thuộc vào công tác tổ chức hạch toán kế toán có được thực hiện theo mô hình khoa học hay không. Tổ chức hạch toán kế toán là cầu nối giữa lý thuyết hạch toán kế toán với thực hành công việc kế toán tại đơn vị kế toán cụ thể. Nói đến tổ chức hạch toán kế toán là nói đến tổ chức các phương pháp kế toán và tổ chức nhân sự kế toán của một đơn vị hạch toán cơ sở theo một mô hình cụ thể nhằm thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động kinh tế tài chính ở đơn vị một cách nhanh nhất, đầy đủ và trung thực nhất. Thông tin do kế toán cung cấp phục vụ đắc lực cho việc ra quyết định của nhà quản lý các cấp.

Tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp khác nhau sẽ không như nhau, nhưng chúng đều dựa trên nền tảng của các yếu tố tổ chức sau:

- Tổ chức bộ máy kế toán
- Tổ chức công tác kế toán: Nội dung tổ chức này bao gồm: Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán, tổ chức hệ thống báo cáo kế toán, tổ chức công tác kiểm tra kế toán.

Kết hợp các yếu tố tổ chức trên trong một tổng thể cùng với các đặc thù từng loại hình đơn vị tạo nên các mô hình tổ chức hạch toán kế toán khác nhau và mỗi mô hình tổ chức hạch toán kế toán có thể đem lại các hiệu quả trong quản lý tài chính khác nhau.

Nội dung chính của quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp là các hoạt động thu, chi ngân sách gắn liền với các giai đoạn tiếp nhận, sử dụng và

quyết toán các nguồn kinh phí. Tổ chức hạch toán kế toán có liên hệ chặt chẽ tới công tác quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp vì nó trực tiếp cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý tài chính và công tác quản lý tài chính tốt cũng góp phần thúc đẩy công tác kế toán ngày một tốt hơn và thông tin kế toán cung cấp cũng ngày một tin cậy hơn. Tuy nhiên hiệu quả quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung rất khó đo lường đặc biệt là hiệu quả quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính, các đơn vị sự nghiệp thước đo hiệu quả quản lý tài chính dễ lượng hóa hơn nhưng cũng rất phức tạp vì nó không định lượng được giống như trong các doanh nghiệp.

Trong các nghiên cứu trước đây về tổ chức hạch toán kế toán các tác giả chủ yếu đề cập đến nguyên lý và nguyên tắc chung về tổ chức hạch toán kế toán và đặc điểm tổ chức hạch toán kế toán trong một số loại hình doanh nghiệp đặc thù. Riêng lĩnh vực tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, trên thế giới chỉ có một số ít tác giả nghiên cứu. Ba trong số các tác giả đó là Earl R. Wilson, Leon E. Hay, Susan C. Kattelus đã cùng tham gia viết cuốn sách nổi tiếng với tiêu đề là “Kế toán Nhà nước và các tổ chức phi lợi nhuận” (Accounting for Governmental and Nonprofit Entities). Đây có thể coi là một công trình nghiên cứu khá công phu về các khía cạnh hoạt động khác nhau trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung. Các nội dung nghiên cứu trong cuốn sách bao gồm: các nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung, hướng dẫn cách ghi nhận các sự kiện, cách thức lập các báo cáo tài chính cuối kỳ. Nghiên cứu cũng đi sâu vào phân tích tổ chức hạch toán kế toán của một số lĩnh vực đặc thù như giáo dục, y tế, văn hóa, xã hội, an ninh quốc phòng... Gần đây, trên thế giới có công trình nghiên cứu của các chuyên gia về kế toán lĩnh vực công như: GS.TS. Jess W. Hughes – Trường đại học Old Dominion, Paul Sutcliffe – Chuyên gia tư vấn cao cấp thuộc liên đoàn kế toán quốc tế, Gillian Fawcett – Giám đốc lĩnh vực công ACCA toàn cầu, Reza Ali – Giám đốc phát triển kinh doanh ACCA khu vực Asean và Úc... trong các công trình nghiên cứu về thực trạng áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế, tình hình xây dựng và áp dụng trong các quốc gia phát triển và đang phát triển trên thế giới như Anh, Ấn Độ, Úc, Mỹ... dựa trên 2 cơ sở kế toán là cơ sở kế toán dồn tích và cơ sở kế toán tiền mặt được

giới thiệu trong hội thảo về thực trạng áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế của các nước trên thế giới do ngân hàng thế giới phối hợp với Bộ Tài chính tổ chức tại Việt Nam từ ngày 17/4/2007 đến 24/4/2007. Các công trình nghiên cứu này có điểm chung là nghiên cứu các mô hình áp dụng và xây dựng chuẩn mực kế toán lĩnh vực công, trên cơ sở đó đã làm rõ nội dung tổ chức công tác kế toán từ khâu chứng từ cho đến lập các báo cáo tài chính trên cơ sở dồn tích và cơ sở kế toán tiền mặt cũng như tác dụng của mô hình này trong việc công khai và minh bạch hệ thống tài chính của chính phủ, đặc biệt các nghiên cứu này cũng chỉ ra các ích lợi từ việc vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế và cơ sở kế toán dồn tích. Hoặc công trình nghiên cứu của ba tác giả Bernardino Benito, Vicente Montesinos, Francisco Bastida về tài chính tư nhân trong việc xây dựng cơ sở hạ tầng tại Tây Ban Nha đăng trên *Critical Perspectives on Accounting* 19 (2008) trang 963- 986, nghiên cứu đề cập đến nhân tố thứ ba ảnh hưởng đến tài chính khu vực công và nhấn mạnh đến những đóng góp của nhân tố này cũng như khoản thanh toán của chính phủ nói chung đối với bên thứ ba. Về cơ bản sợi dây liên hệ giữa tổ chức hạch toán kế toán và hiệu quả quản lý tài chính chỉ được các tác giả tập trung vào việc nghiên cứu sự ảnh hưởng của thông tin kế toán đến tính minh bạch trong chi tiêu ngân sách của Chính Phủ nói chung.

Ở Việt Nam cho đến nay chỉ có cơ chế chính sách tài chính và chế độ kế toán áp dụng cho khu vực công, chưa có chuẩn mực kế toán công áp dụng cho khu vực này, mặt khác theo đánh giá của các chuyên gia ngân hàng thế giới, quỹ tiền tệ quốc tế và của Bộ Tài chính, kế toán lĩnh vực công của Việt Nam hiện đang áp dụng trên cơ sở kế toán tiền mặt có điều chỉnh (đối với kế toán ngân sách) và cơ sở dồn tích có điều chỉnh (đối với kế toán đơn vị hành chính sự nghiệp) do vậy việc tiếp thu các kinh nghiệm trên thế giới còn gặp nhiều khó khăn vì cơ sở kế toán tiền mặt có điều chỉnh được các quốc gia trên thế giới áp dụng từ thế kỷ 16 đối với cả hai khu vực công và tư, cho đến nay cả hai khu vực này đã có những bước tiến dài xây dựng các nguyên tắc kế toán cho phù hợp với tình hình mới và chủ yếu hiện đang áp dụng cơ sở kế toán dồn tích. Ở Việt Nam, hệ thống kế toán công bao gồm ba bộ phận: kế toán ngân sách, kế toán hành chính sự nghiệp và kế toán các quỹ đặc thù. Đối với kế toán hành chính sự nghiệp, trước năm 2006 nền tảng được đề cập đến trong quyết

định 999 – TC/QĐ/CĐKT ban hành ngày 02/11/1996 và mới đây nhất là Quyết định Số 19/2006/QĐ – BTC ngày 30/03/2006, trên nền tảng này các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các bộ ngành xây dựng các mô hình tổ chức hạch toán kế toán cho riêng mình nhưng về cơ bản vẫn chỉ dựa trên đặc thù từng ngành và chế độ kế toán chứ chưa có sự vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế. Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp hiện hành của Việt Nam về cơ bản đã thực hiện trên cơ sở dồn tích, ngoại trừ hạch toán tài sản cố định và nguồn kinh phí, hiện tại theo lộ trình ban hành kèm theo quyết định 3915/QĐ – BTC ngày 18 tháng 12 năm 2007 của Bộ Tài chính thì từ tháng 6/2009 đến tháng 6/2013 Việt Nam sẽ ban hành và công bố hết các chuẩn mực kế toán áp dụng cho lĩnh vực công. Hiện tại Hội đồng Chuẩn mực Kế toán công quốc tế đã ban hành 26 chuẩn mực và 1 dự thảo, đã có 48 quốc gia và 7 tổ chức trên thế giới đã và đang áp dụng Chuẩn mực Kế toán công quốc tế. Do đó khi nghiên cứu về kế toán hành chính sự nghiệp trên cơ sở vận dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế thì lý luận về kế toán hành chính sự nghiệp sẽ thay đổi khá nhiều. Ở Việt Nam, cho đến nay đã có nhiều công trình nghiên cứu về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các ngành khác nhau như: công trình của tác giả Nguyễn Thị Minh Hương – Đại học Huế (năm 2004), tác giả đã nghiên cứu lý luận và thực trạng tổ chức kế toán trong các trường Đại học thuộc Bộ giáo dục và đào tạo từ đó đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị này. Tác giả Phạm Thu Huyền (năm 2007) lại tập trung nghiên cứu hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các bệnh viện công lập trên địa bàn Hà nội và nhiều tác giả khác cũng nghiên cứu về tổ chức hạch toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các ngành như: thống kê, bưu chính viễn thông, đo đạc và bản đồ....nhưng điểm chung của các nghiên cứu này chỉ là mô tả thực trạng sau đó đưa ra các giải pháp thuần túy về phương diện hạch toán nhằm tuân thủ chế độ hiện hành chứ chưa chỉ ra được ảnh hưởng của tổ chức hạch toán kế toán đến quản lý tài chính. Gần đây nhất có hai công trình nghiên cứu của tác giả Lê Thành Huyền (năm 2008) về đề tài “Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp trực thuộc sở giáo dục tỉnh Bắc Giang” và công trình của tác giả Lê Kim Ngọc (năm 2009) với đề tài “Tổ chức

hạch toán kế toán trong các cơ sở y tế với việc tăng cường quản lý tài chính tại ngành y tế Việt Nam”. Hai công trình này tác giả đều đã đưa ra được các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán nói chung và hơn nữa đã đưa ra được một số giải pháp nhằm tăng cường quản lý tài chính, tuy nhiên tác giả chưa nêu được ảnh hưởng của tổ chức hạch toán tới hiệu quả quản lý tài chính, các giải pháp mà các tác giả đưa ra chưa dựa trên nền tảng chuẩn mực kế toán công quốc tế. Tuy nhiên đây cũng là cơ sở quan trọng để tác giả có thể kế thừa, xây dựng mô hình tổ chức hạch toán kế toán để đưa ra được tác động của từng yếu tố của tổ chức hạch toán kế toán đến hiệu quả quản lý tài chính của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội.

Như vậy, cho đến nay chưa có một công trình nào nghiên cứu sâu về tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội nhằm tăng cường quản lý tài chính phục vụ cho hoạt động quản lý của các đơn vị nói riêng và cho ngành Lao động – Thương binh và Xã hội nói chung.

Bằng tất cả các nghiên cứu trên đây, tác giả có thể tin tưởng rằng với công trình nghiên cứu của mình tác giả sẽ có những đóng góp mới về lý luận và thực tiễn tổ chức hạch toán kế toán nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng.

6. Những đóng góp của luận án

Luận án nghiên cứu việc tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội, kết quả nghiên cứu sẽ có các đóng góp thiết thực cả về lý luận và thực tiễn:

Về lý luận:

Luận án đã hệ thống hóa và bổ sung những lý luận cơ bản về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Về thực tiễn:

Trên cơ sở nghiên cứu thực trạng tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, kết hợp với nghiên cứu đánh giá thực trạng khuôn khổ pháp lý hiện hành, luận án đã chỉ ra các

tồn tại trên cả hai phương diện cơ sở pháp lý và thực tiễn về tổ chức hạch toán kế toán. Đây là cơ sở cho việc hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội.

Luận án cũng đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội. Các giải pháp được đề cập trong luận án vừa đáp ứng được các yêu cầu hội nhập quốc tế vừa phù hợp với các điều kiện thực tiễn của ngành và thực tế của Việt Nam, các giải pháp đều được xem xét trên hai phương diện kế toán và quản lý tài chính nhằm đáp ứng yêu cầu của mọi đối tượng sử dụng thông tin kế toán khác nhau phục vụ cho công việc quản lý và điều hành nói chung trong các đơn vị.

7. Bố cục của luận án

Kết cấu nội dung luận án ngoài các phần mở đầu, kết luận và các phần bổ cục khác gồm có ba chương sau:

Chương 1: *Lý luận về tổ chức hạch toán kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.*

Chương 2: *Thực trạng tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội*

Chương 3: *Giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội*

CHƯƠNG 1

LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN VỚI VIỆC TĂNG CƯỜNG QUẢN LÝ TÀI CHÍNH TRONG CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP

1.1. Tổng quan về đơn vị hành chính sự nghiệp và quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp

1.1.1. Khái niệm, phân loại đơn vị hành chính sự nghiệp

Lịch sử xã hội loài người đã chứng minh rằng, khi chế độ công xã nguyên thủy tan rã thì sự phân công lao động xã hội bắt đầu phát triển, năng suất lao động tăng nhanh và cũng vào lúc này, chế độ tư hữu ra đời, xã hội phân chia thành giai cấp và có sự đấu tranh giữa các giai cấp trong xã hội. Trong điều kiện lịch sử đó Nhà nước đã xuất hiện, để duy trì sự vận hành của bộ máy Nhà nước, cũng như thực hiện các mục tiêu phát triển kinh tế xã hội Nhà nước tiến hành tổ chức bộ máy gồm các cơ quan trực thuộc. Hệ thống các cơ quan trực thuộc được tổ chức nhằm đảm bảo việc duy trì hoạt động và thực hiện chức năng của Nhà nước được gọi là các đơn vị hành chính sự nghiệp. Có nhiều tác giả đưa ra quan điểm của mình về đơn vị hành chính sự nghiệp: Có quan điểm cho rằng: “Đơn vị hành chính sự nghiệp được Nhà nước quyết định thành lập nhằm thực hiện một nhiệm vụ chuyên môn nhất định hay quản lý nhà nước về một hoạt động nào đó” [24, tr 12]. Theo quan điểm này đơn vị hành chính sự nghiệp được thành lập nhằm hai mục đích hoặc là thực hiện nhiệm vụ chuyên môn hoặc là thực hiện công việc quản lý nhà nước. Quan điểm này tương đối rõ ràng và chỉ rõ hai mảng công việc quan trọng được các đơn vị hành chính sự nghiệp thực hiện theo chức năng nhiệm vụ được phân công. Một quan điểm khác cụ thể hơn, cho rằng: “Đơn vị hành chính sự nghiệp là những đơn vị được thành lập để thực hiện các nhiệm vụ quản lý hành chính, đảm bảo an ninh quốc phòng, phát triển kinh tế xã hội vv.....Các đơn vị này được ngân sách cấp kinh phí và hoạt động theo nguyên tắc không bồi hoàn trực tiếp” [39, tr29, 30], quan điểm này về cơ bản thống nhất với quan điểm trên nhưng nhấn mạnh khía cạnh sử dụng nguồn kinh phí từ ngân sách nhà nước. Tuy nhiên phạm vi bao quát lại hẹp hơn quan điểm thứ nhất vì có những đơn vị không nhận kinh phí

trực tiếp do ngân sách cấp mà chi tiêu từ nguồn thu sự nghiệp được giữ lại tại đơn vị hoặc có đơn vị hoạt động hoàn toàn bằng nguồn viện trợ từ bên ngoài.

Theo chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) 6 và IPSAS 22, các đơn vị cung cấp dịch vụ công và các cơ quan quản lý nhà nước bị kiểm soát bởi một đơn vị công được gọi chung là các đơn vị bị kiểm soát, ngoại trừ các đơn vị kinh doanh bằng vốn nhà nước, tất cả các đơn vị bị kiểm soát còn lại được gọi là các đơn vị thuộc lĩnh vực công hoạt động dựa vào nguồn tài trợ của chính phủ để duy trì cho hoạt động của các đơn vị được diễn ra liên tục. Nguồn tài trợ từ chính phủ đối với các đơn vị công có thể là nguồn ngân sách hoặc phi ngân sách.

Như vậy, có thể nói các quan điểm về đơn vị hành chính sự nghiệp là khá tương đồng: các quan điểm trên đều chỉ rõ hai nhóm đơn vị trong tổng thể đơn vị hành chính sự nghiệp là cơ quan quản lý nhà nước và các đơn vị cung cấp dịch vụ công. Theo tác giả cách gọi đơn vị bị kiểm soát do hội đồng chuẩn mực kế toán công đưa ra có phạm vi bao quát rộng hơn, bao hàm tất cả các đơn vị sử dụng kinh phí và nhận tài trợ từ ngân sách nhà nước bao gồm cả các cơ quan lập pháp, tư pháp và hành pháp trong đó có các đơn vị hành chính sự nghiệp. Do vậy có thể khẳng định rằng theo quan điểm này đơn vị hành chính sự nghiệp là các đơn vị nhận tài trợ từ ngân sách nhà nước để thực hiện các nhiệm vụ do nhà nước giao. Theo tác giả, việc sử dụng thuật ngữ đơn vị hành chính sự nghiệp để chỉ các đơn vị này hàm chứa nhiều ý nghĩa: Thứ nhất, hai loại hình đơn vị này luôn gắn bó hữu cơ với nhau cùng song song tồn tại tạo nên bộ máy quản lý nhà nước của mỗi quốc gia. Đơn vị hành chính là các cơ quan công quyền thực hiện chức năng quản lý nhà nước theo ngành và theo lãnh thổ, loại hình đơn vị này bao gồm các cơ quan hành chính ở Trung ương thực hiện chức năng quản lý nhà nước trên phạm vi toàn quốc và các cơ quan hành chính ở các địa phương thực hiện chức năng quản lý nhà nước thuộc phạm vi được phân cấp. Còn đơn vị sự nghiệp là loại hình đơn vị hoạt động trong các lĩnh vực như: giáo dục - đào tạo, khoa học công nghệ, môi trường, y tế, văn hoá nghệ thuật, thể dục thể thao, sự nghiệp kinh tế, dịch vụ việc làm, nông lâm ngư nghiệp..., nhằm cung cấp các dịch vụ công cho xã hội, do cơ quan nhà nước có thẩm quyền thành lập. Thứ hai, cả đơn vị sự nghiệp và cơ quan quản lý nhà nước đều có điểm giống nhau là hoạt động bằng nguồn kinh phí lấy từ ngân sách nhà nước và chi

tiêu kinh phí tuân theo các quy định của nhà nước, tuy nhiên hai loại đơn vị này phải tuân theo các cơ chế quản lý tài chính khác nhau.

Như vậy mặc dù hai cách gọi để chỉ các đơn vị hành chính sự nghiệp có sự khác nhau về ngôn từ nhưng ý nghĩa lại giống nhau cùng được sử dụng để chỉ các đơn vị hoạt động trong lĩnh vực cung cấp dịch vụ công hoặc các cơ quan quản lý nhà nước.

Trên thực tế các đơn vị hành chính sự nghiệp được phân chia thành rất nhiều nhóm khác nhau tùy thuộc vào quan điểm và mục đích phân loại từ đó hình thành nên các tiêu thức phân loại khác nhau. Hiện tại có nhiều công trình nghiên cứu đề cập đến vấn đề phân loại đơn vị hành chính sự nghiệp của các tác giả từ các trường đại học như: giáo trình quản trị tài chính đơn vị hành chính sự nghiệp của trường Đại học Lao động – Xã hội (2008) và giáo trình Kế toán công trong các đơn vị hành chính sự nghiệp (2005), và công trình nghiên cứu của tác giả Lê Kim Ngọc (2009) trong luận án tiến sĩ về “Hạch toán kế toán trong các cơ sở y tế với việc tăng cường quản lý tài chính ngành y tế Việt Nam”. Các công trình này có điểm chung là các tác giả đều phân loại đơn vị hành chính sự nghiệp theo các tiêu thức như:

- Nếu theo lĩnh vực hoạt động, đơn vị hành chính sự nghiệp được chia thành đơn vị hành chính sự nghiệp ngành giáo dục – đào tạo, đơn vị hành chính sự nghiệp ngành y tế, văn hóa, thể dục thể thao....

- Nếu căn cứ vào vai trò của đơn vị trong hệ thống quản lý tài chính Nhà nước chia đơn vị hành chính sự nghiệp thành các đơn vị dự toán các cấp mà các tác giả gọi là đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2, và cấp 3.....

- Nếu căn cứ vào nguồn thu sự nghiệp thì đơn vị sự nghiệp được phân chia thành đơn vị sự nghiệp có thu và không có thu.

Theo tác giả các cách phân loại trên đều rất có ý nghĩa và được ứng dụng cao trong quản lý Nhà nước và quản lý tài chính tại đơn vị hành chính sự nghiệp.

Theo hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế trong IPSAS 6 và IPSAS 22, các đơn vị bị kiểm soát thuộc lĩnh vực công trong đó có đơn vị hành chính sự nghiệp được chia thành hai nhóm: ngân sách và phi ngân sách. Các đơn vị nhận tài trợ từ ngân sách được xếp vào nhóm các đơn vị thuộc ngân sách, còn lại các đơn vị không nhận tài trợ trực tiếp từ chính phủ mà tự trang trải từ nguồn thu theo quy định tại đơn vị gọi là

nhóm phi ngân sách. Cả hai nhóm này cũng được phân chia thành các đơn vị trung ương và các đơn vị ở địa phương.

Ngoài ra theo tác giả nếu xét trên góc độ tự chủ về tài chính, có thể phân chia đơn vị hành chính sự nghiệp thành hai nhóm:

- Đơn vị thực hiện chế độ tự chủ về tài chính
- Các đơn vị không thực hiện chế độ tự chủ về tài chính.

Như vậy, với các cách phân loại trên chúng ta có thể xác định được vị trí, lĩnh vực hoạt động và cơ chế tài chính mà đơn vị tuân thủ, mô hình hoạt động của đơn vị từ đó xác định được phạm vi, tính chất và đặc điểm của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh gắn với từng đối tượng kế toán cụ thể trong mỗi loại đơn vị. Trên cơ sở đó xác định được hệ thống chứng từ cần thiết sử dụng để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cũng như hệ thống các tài khoản cần thiết để phản ánh các đối tượng và theo đó là hệ thống sổ kế toán phù hợp với mỗi loại hình đơn vị. Trên cơ sở yêu cầu quản lý khác nhau ở mỗi loại đơn vị, mỗi cấp dự toán khác nhau có thể xây dựng hệ thống báo cáo tài chính phản ánh thông tin ở các mức độ khác nhau về các đối tượng kế toán.

1.1.2. Đặc điểm hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp

Sự tồn tại của các đơn vị hành chính sự nghiệp là một tất yếu khách quan gắn liền với tiến trình phát triển kinh tế xã hội của đất nước. Thông qua các đơn vị hành chính sự nghiệp, Nhà nước cung ứng những sản phẩm, dịch vụ đặc thù mang tính định hướng, chiến lược quốc gia, đảm bảo cho việc tổ chức, duy trì các nhiệm vụ phát triển kinh tế xã hội của đất nước được thực thi hiệu quả, góp phần phân phối lại thu nhập xã hội, thực hiện các chính sách phúc lợi công cộng, đồng thời hỗ trợ cho các ngành, lĩnh vực kinh doanh hoạt động bình thường, nâng cao dân trí, bồi dưỡng nhân tài, đảm bảo nguồn nhân lực, thúc đẩy phát triển kinh tế, đảm bảo không ngừng nâng cao đời sống vật chất, tinh thần, văn hoá, sức khỏe của nhân dân. Tác giả đồng tình với các tác giả khác cho rằng các đơn vị hành chính sự nghiệp mang bốn đặc trưng:

- Các đơn vị hành chính sự nghiệp hoạt động theo nguyên tắc phục vụ xã hội, không vì mục tiêu lợi nhuận.
- Sản phẩm của các đơn vị hành chính sự nghiệp là sản phẩm mang lại lợi ích chung, có tính bền vững và gắn bó hữu cơ với quá trình tạo ra của cải vật chất, giá trị tinh

thần xã hội và có thể sử dụng chung cho nhiều người, nhiều đối tượng trên phạm vi rộng.

- Hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp luôn gắn liền và bị chi phối bởi các chương trình phát triển kinh tế xã hội của Nhà nước
- Các đơn vị hành chính sự nghiệp dù hoạt động trong lĩnh vực nào, có nguồn thu hay không đều giữ vai trò rất quan trọng trong việc phát triển nền kinh tế quốc dân và thực thi các chính sách xã hội của Nhà nước.

Các đặc trưng trên tạo nên cơ sở để nhận diện đơn vị hành chính sự nghiệp, còn các đặc điểm hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp chi phối trọng yếu tới tổ chức hạch toán kế toán tại mỗi đơn vị hành chính sự nghiệp theo tác giả gồm:

Hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp luôn thể hiện vị trí của đơn vị trong hệ thống quản lý tài chính của một ngành cụ thể nào đó. Trong hệ thống này đơn vị hành chính sự nghiệp có thể thuộc các cấp đơn vị dự toán khác nhau: Đơn vị dự toán cấp I (đơn vị chủ quản), đơn vị dự toán cấp II là các đơn vị cấp dưới của đơn vị dự toán cấp I và là đơn vị trung gian thực hiện các nhiệm vụ quản lý kinh phí nối liền giữa các đơn vị dự toán cấp I với các đơn vị dự toán cấp III. Đơn vị dự toán cấp III là đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách nhà nước, trực tiếp chi tiêu kinh phí cho hoạt động đã được giao. Như vậy các đơn vị hành chính sự nghiệp ở các cấp đơn vị dự toán khác nhau sẽ có các yêu cầu thông tin ở các mức độ khác nhau về các đối tượng kế toán, thậm chí yêu cầu thông tin về cùng một đối tượng kế toán ở các cấp đơn vị dự toán khác nhau cũng không giống nhau. Mặt khác các đơn vị dự toán ở các cấp khác nhau thì cũng chịu sự phân cấp quản lý tài chính ở các mức độ cụ thể riêng biệt. Tất cả các vấn đề này quyết định đến hệ thống các yếu tố của tổ chức như chứng từ, tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán, kiểm tra kế toán phải được tổ chức sao cho phù hợp nhằm cung cấp thông tin có ích nhất cho quản lý tài chính. Hơn nữa vị trí của các đơn vị hành chính sự nghiệp sẽ cho biết đặc điểm và số lượng của các phần hành kế toán và do đó quyết định khối lượng công tác kế toán cũng như đặc điểm mô hình tổ chức bộ máy kế toán áp dụng tại đơn vị.

Hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp thường rất đa dạng, ngoài hoạt động chính là hoạt động sự nghiệp các đơn vị có thể tham gia các hoạt động thực hiện

dự án, đơn đặt hàng của nhà nước hoặc các hoạt động kinh doanh khác. Mỗi hoạt động trong đơn vị hành chính sự nghiệp được trang trải bằng một nguồn kinh phí khác nhau và số lượng các hoạt động không giống nhau ở tất cả các đơn vị, sự khác nhau này tạo nên đặc trưng của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đặc điểm của các đối tượng gắn với các nghiệp vụ đó. Đặc điểm này ảnh hưởng tới hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, sổ kế toán và Báo cáo kế toán cần sử dụng để phản ánh thông tin về các đối tượng kế toán gắn với các đơn vị có các đặc điểm hoạt động khác nhau. Chính sự khác nhau trong hoạt động này dẫn đến sự khác nhau trong khối lượng công việc kế toán, do đó ảnh hưởng lớn tới việc xác định khối lượng và phân công công việc, bố trí nhân sự và xây dựng quy chế hoạt động trong bộ máy kế toán nhằm thực hiện tốt công việc quản lý tài chính tại đơn vị.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp là một bộ phận trong hệ thống các đơn vị của bộ máy quản lý nhà nước nên luôn chịu sự chi phối của Nhà nước thông qua các công cụ quản lý đặc biệt là quản lý tài chính. Các đơn vị này phải chịu sự điều tiết theo một cơ chế tài chính nhất định và cơ chế tài chính này có thể không giống nhau với đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các ngành, các lĩnh vực khác nhau. Điều đó dẫn đến các thông tin cần thiết từ kế toán phục vụ cho quản lý tài chính cũng sẽ khác nhau, đặc điểm này đòi hỏi bộ máy kế toán, hệ thống các chỉ tiêu trên chứng từ, sổ kế toán, báo cáo kế toán phải được xây dựng phù hợp đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin thích hợp cho quản lý.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp có thể hoạt động theo các mô hình khác nhau, có thể là mô hình một cấp hoặc mô hình nhiều cấp có nhiều đơn vị trực thuộc. Các đơn vị trực thuộc, nếu xét về phạm vi địa lý có thể tập trung trên một địa bàn nhất định hoặc phân tán trên nhiều phạm vi lãnh thổ khác nhau. Hầu hết các đơn vị dự toán cấp cơ sở (cấp 3) hoạt động trên phạm vi hẹp và tập trung, còn các đơn vị dự toán cấp 1 và cấp 2, phạm vi hoạt động rộng (phạm vi quốc gia hoặc tỉnh), đặc điểm này ảnh hưởng đến tính chất tập trung hay phân tán của mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Mặt khác, các đơn vị hành chính sự nghiệp thường hoạt động trong một lĩnh vực chuyên môn cụ thể và chịu sự quản lý trực tiếp của một ngành tương ứng, do vậy trong hoạt động của các đơn vị này không những bị ảnh hưởng bởi

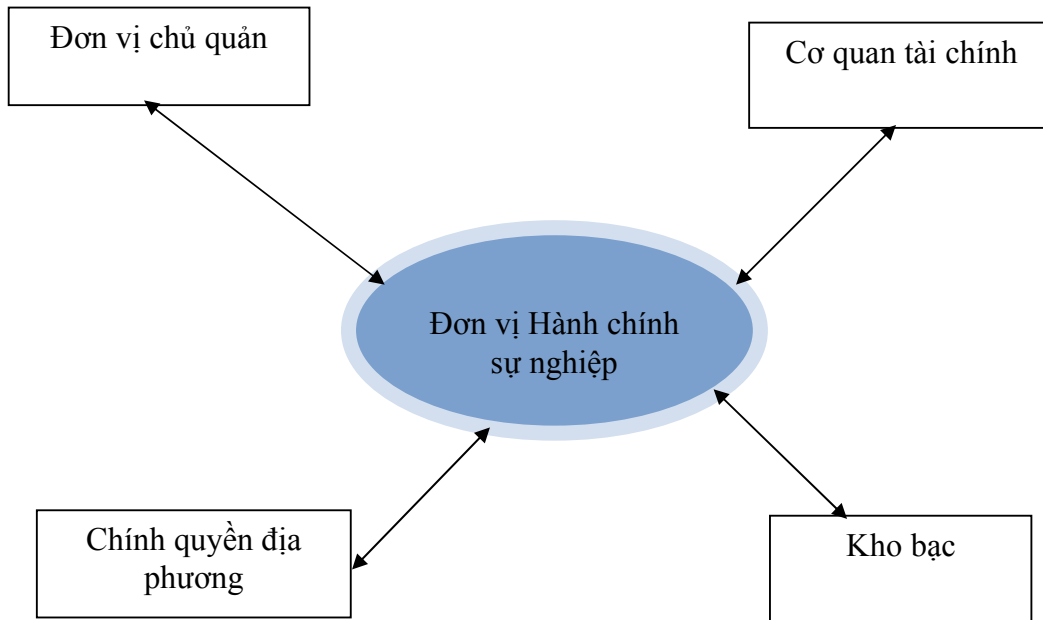
sự chỉ đạo trực tiếp về chuyên môn mà còn bị ảnh hưởng bởi các mô hình phân cấp quản lý nói chung trong đó có quản lý tài chính. Đặc điểm này quyết định mối liên hệ giữa các đơn vị dự toán các cấp khi xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán.

1.1.3. Đặc điểm quản lý trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Các đơn vị hành chính sự nghiệp mặc dù hoạt động trong các lĩnh vực khác nhau vừa chịu sự quản lý theo ngành vừa chịu sự quản lý theo lãnh thổ, nhưng xét về mặt bản chất hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp và mối quan hệ trong tổng thể các hoạt động quản lý nhà nước nói chung thì các đơn vị hành chính sự nghiệp còn chịu sự quản lý và chi phối gián tiếp của nhiều ngành nhiều lĩnh vực có liên quan. Một đơn vị hành chính sự nghiệp nếu xét theo đặc điểm hoạt động có thể thuộc một trong hai nhóm, đơn vị sự nghiệp hoặc cơ quan quản lý nhà nước hoạt động ở mọi lĩnh vực khác nhau theo chức năng nhiệm vụ được giao, nhưng cho dù hoạt động trong lĩnh vực nào các đơn vị này cũng phải chịu sự quản lý và chi phối của các đơn vị có liên quan như: cơ quan quản lý tài chính (Bộ Tài chính, Sở Tài chính, Phòng Tài chính), kho bạc nhà nước nơi đơn vị mở tài khoản, và hơn cả chính là cơ quan quản lý cấp trên trực tiếp, theo tác giả mối quan hệ giữa đơn vị hành chính sự nghiệp và các đơn vị chức năng khác trong hệ thống quản lý nhà nước được thể hiện qua sơ đồ 1.1.

Các đơn vị thuộc các ngành, lĩnh vực khác có quan hệ phối hợp trong quá trình thực hiện nhiệm vụ cũng ảnh hưởng lớn tới hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp. Tất cả sự phối hợp đan xen trong quản lý của các đơn vị hành chính sự nghiệp tạo nên một mạng lưới các mắt xích có mối liên hệ chặt chẽ với nhau trong quá trình vận hành của bộ máy quản lý nhà nước nói chung. Do vậy, xét ở phạm vi một đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể, bộ máy quản lý phải được thiết lập phù hợp nhằm đảm bảo cho hoạt động của bản thân đơn vị và toàn bộ hệ thống quản lý nhà nước nói chung được diễn ra thuận lợi. Để đáp ứng và thỏa mãn được các mối quan hệ ngang dọc trong hệ thống quản lý, các bộ phận chức năng các phòng, ban trong đơn vị hành chính sự nghiệp phải được bố trí đầy đủ, phù hợp với đặc điểm hoạt động của đơn vị trong mối quan hệ với các đơn vị khác. Số lượng các bộ phận trong bộ máy quản lý phụ thuộc vào đặc điểm, quy mô hoạt động và đặc điểm quản lý của từng đơn vị nhưng theo lý thuyết về khoa học quản lý, mô hình tổ chức bộ máy quản lý tại các đơn vị hành chính

sự nghiệp có thể được tổ chức theo các mô hình trực tuyến, chức năng hoặc mô hình hỗn hợp. Tác giả cho rằng dù đơn vị được tổ chức theo mô hình nào thì cũng bao gồm các bộ phận có quan hệ với nhau (phụ lục 1.1).



Sơ đồ 1.1: Quan hệ giữa đơn vị HCSN và các cơ quan chức năng khác

Trong mô hình này các bộ phận trong một đơn vị chịu sự chỉ đạo trực tiếp của người đứng đầu bộ phận và chịu sự quản lý chung của thủ trưởng đơn vị. Các bộ phận trong một đơn vị có mối quan hệ phối hợp lẫn nhau trong quá trình hoạt động. Khi chức năng nhiệm vụ của các đơn vị hành chính sự nghiệp khác nhau thì mô hình tổ chức bộ máy quản lý cũng khác nhau và theo đó yêu cầu về thông tin kế toán phục vụ cho quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng cũng khác nhau, vì thế bộ máy kế toán và tổ chức công tác kế toán cũng phải được tổ chức sao cho phù hợp. Mặt khác một đơn vị hành chính sự nghiệp luôn thuộc một hệ thống quản lý ngành cụ thể và chịu sự phân cấp chung của ngành trên cơ sở đặc điểm hoạt động, do đó các nội dung của tổ chức bộ máy kế toán như nhân sự, mô hình tổ chức bộ máy và phân công nhiệm vụ tại các đơn vị này cũng bị ảnh hưởng bởi mô hình phân cấp quản lý và vị trí của đơn vị trong hệ thống quản lý nói chung của ngành.

1.1.4. Quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Như đã phân tích ở trên, đơn vị hành chính sự nghiệp được thành lập và hoạt động trên cơ sở nguồn ngân sách do nhà nước cấp không vì mục tiêu lợi nhuận nhưng không phải vì thế mà không tính đến vấn đề hiệu quả, ngược lại chính trong lĩnh vực phi lợi nhuận này yêu cầu về hiệu quả sử dụng nguồn tài chính lại trở nên đặc biệt quan trọng. “Tài chính đơn vị hành chính sự nghiệp là các hoạt động thu chi tiền xuyên suốt quá trình lập và chấp hành dự toán thu chi của các đơn vị hành chính sự nghiệp” [37, tr6], như vậy theo tác giả quản lý tài chính trong các đơn vị này thực chất chính là sự tác động có tổ chức, có định hướng của chủ thể quản lý đến đối tượng quản lý trong lĩnh vực tài chính nhằm thực hiện việc huy động, phân bổ và sử dụng một cách chặt chẽ, có hiệu quả nguồn ngân sách nhà nước nhằm đạt được các mục tiêu đã định như tạo lập nguồn thu ổn định, sử dụng kinh phí nhà nước đúng mục đích, quản lý giám sát việc sử dụng tài sản tại đơn vị vv..., xây dựng các quy định quản lý thu chi để điều tiết việc sử dụng và phân phối nguồn lực tài chính nhà nước có hiệu quả. Cũng như các hoạt động quản lý khác, quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp cũng mang những đặc điểm tương tự, nhưng do gắn liền với lĩnh vực tài chính ở các đơn vị hành chính sự nghiệp nên theo tác giả có một số đặc điểm tiêu biểu trên các góc độ như sau:

Nếu xét trên góc độ đối tượng quản lý: Đối tượng quản lý là các hoạt động thu chi tài chính chủ yếu gắn với nguồn ngân sách nhà nước và các nguồn hình thành khác, nhằm bảo đảm cho việc thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị hành chính sự nghiệp và không vì mục tiêu lợi nhuận.

Nếu xét trên góc độ chủ thể quản lý: Chủ thể quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp là các cơ quan, bộ phận chuyên trách quản lý tài chính. Nhiệm vụ của các chủ thể này được phân cấp theo từng đối tượng quản lý, đồng thời tiếp nhận các nhiệm vụ do cấp Trung ương và địa phương giao phó.

Nếu xét trên góc độ cơ chế quản lý: Cơ chế quản lý tài chính là sự kết hợp giữa cơ chế quản lý chung của Nhà nước với cơ chế riêng phù hợp với từng loại hình đơn vị hành chính sự nghiệp, từng hoạt động gắn liền với sự tồn tại và phát triển của mỗi đơn vị hành chính sự nghiệp như: cơ chế tạo lập nguồn kinh phí, cơ chế phân phối và sử dụng nguồn kinh phí, cơ chế kiểm tra giám sát. Cơ chế quản lý tài chính đối với các

đơn vị hành chính sự nghiệp sẽ có ảnh hưởng lớn đến việc xây dựng hệ thống khuôn khổ pháp lý về chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán phù hợp.

Mục tiêu hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp là phục vụ lợi ích chung, tài chính của đơn vị hành chính sự nghiệp là tài chính công, vì vậy công tác quản lý tài chính ở các đơn vị hành chính sự nghiệp phải bảo đảm được các yêu cầu cơ bản sau:

- Thống nhất và tuân thủ nghiêm ngặt chế độ, chính sách Nhà nước hiện hành: Thông qua việc chấp hành nghiêm túc các chế độ, chính sách, Nhà nước thể hiện rõ sự quản lý thống nhất và công bằng với các đơn vị hành chính sự nghiệp. Yêu cầu này đòi hỏi hệ thống khuôn khổ pháp lý về chứng từ, tài khoản và sổ kế toán cũng như báo cáo kế toán phải được xây dựng phù hợp với các cơ chế chính sách tài chính và quản lý của nhà nước, đồng thời phù hợp với việc vận dụng tại các đơn vị trên cơ sở thống nhất giữa các đơn vị trong cùng một lĩnh vực.

- Bảo đảm tính hiệu quả: Hiệu quả của công tác quản lý tài chính ở các đơn vị hành chính sự nghiệp mang lại không nhỏ cả về mặt kinh tế và xã hội. Xét về góc độ xã hội, quản lý tài chính tốt sẽ kéo theo một loạt các hiệu ứng tích cực trong các công tác quản lý khác, nhờ đó không chỉ Nhà nước mà cả những người dân đều được thụ hưởng dịch vụ và chất lượng công hiệu quả, đảm bảo tốt nhiệm vụ chính trị được giao. Để đảm bảo tính hiệu quả trong quản lý tài chính, tổ chức hạch toán kế toán phải được thực hiện sao cho: Thông tin cung cấp về đối tượng kế toán phải đầy đủ, kịp thời, mặt khác phải đầy đủ các thông tin chi tiết cần thiết để có thể xác định được các chỉ tiêu so sánh hiệu quả, từ đó nhà quản lý có thể đưa ra các biện pháp quản lý, sử dụng hiệu quả ngân sách nhà nước.

- Công khai, minh bạch: Đây là một yêu cầu rất cơ bản cho công tác quản lý tài chính ở các đơn vị hành chính sự nghiệp. Công khai, minh bạch ở đây phải được thực hiện ngay từ những khâu đầu tiên của quá trình lập, chấp hành và thực hiện, quyết toán ngân sách, phải được triển khai từ đơn vị cơ sở đến các cơ quan quản lý cấp trên. Để làm được điều này đòi hỏi số liệu kế toán cung cấp phải rõ ràng, phản ánh đầy đủ các nội dung theo yêu cầu của quản lý tài chính. Muốn vậy trong từng nội dung của tổ chức hạch toán kế toán phải xác định rõ yêu cầu quản lý của từng đối tượng từ đó xây dựng

các chỉ tiêu trên chứng từ, sổ kế toán phù hợp, rõ ràng để thông tin được tổng hợp và phản ánh trên báo cáo kế toán đảm bảo rõ ràng, đầy đủ.

- Phân cấp quản lý đúng mức: Quá trình phân cấp quản lý phải đảm bảo theo một lộ trình thích hợp, phải có sự chuẩn bị kỹ càng, thận trọng, phù hợp với tình hình và khả năng cụ thể ở từng đơn vị hành chính sự nghiệp. Việc phân cấp này phải tạo điều kiện giảm thiểu các chồng chéo của công tác quản lý nhưng vẫn phát huy được khả năng tự chủ, tự chịu trách nhiệm của đơn vị hành chính sự nghiệp và đảm bảo được các nguyên tắc thống nhất quản lý của Nhà nước, tập trung dân chủ, công khai, minh bạch, đảm bảo lợi ích của Nhà nước, quyền và nghĩa vụ của tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật.

Để đạt được mục tiêu đề ra trong quản lý tài chính cần sử dụng linh hoạt các công cụ quản lý như các quy định, cơ chế tài chính, hệ thống các tiêu chuẩn, định mức trong thu, chi ngân sách nhà nước cụ thể cho từng ngành, từng lĩnh vực. Các công cụ này được sử dụng linh hoạt trong tất cả các khâu công việc của quản lý tài chính, bao gồm:

- Lập và chấp hành dự toán thu, chi đối với từng nguồn kinh phí theo đúng quy định và phù hợp với đặc điểm từng đơn vị.
- Quản lý, sử dụng các khoản thu (thu sự nghiệp, thu phí lệ phí và các khoản thu khác), vốn và tài sản của đơn vị theo đúng quy định hiện hành.
- Quản lý chi tiêu theo dự toán và theo quy chế chi tiêu nội bộ của từng đơn vị.
- Trích lập và sử dụng các quỹ theo quy định của chế độ tài chính hiện hành.

Theo tác giả các nội dung trên thể hiện khá rõ qua các bước công việc trong chu trình quản lý ngân sách tại các đơn vị và được khái quát qua sơ đồ 1.2:

Căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao, nhiệm vụ của năm kế hoạch, chế độ chi tiêu tài chính hiện hành. Căn cứ kết quả hoạt động sự nghiệp, tình hình thu, chi tài chính của năm trước liền kề, các đơn vị hành chính sự nghiệp lập dự toán thu, chi cho năm kế hoạch.

Căn cứ vào dự toán thu, chi NSNN được cấp có thẩm quyền giao, Bộ chủ quản (đối với đơn vị hành chính sự nghiệp trung ương), cơ quan chủ quản địa phương (đối với đơn vị hành chính sự nghiệp địa phương) lập phương án phân bổ gửi cơ quan tài

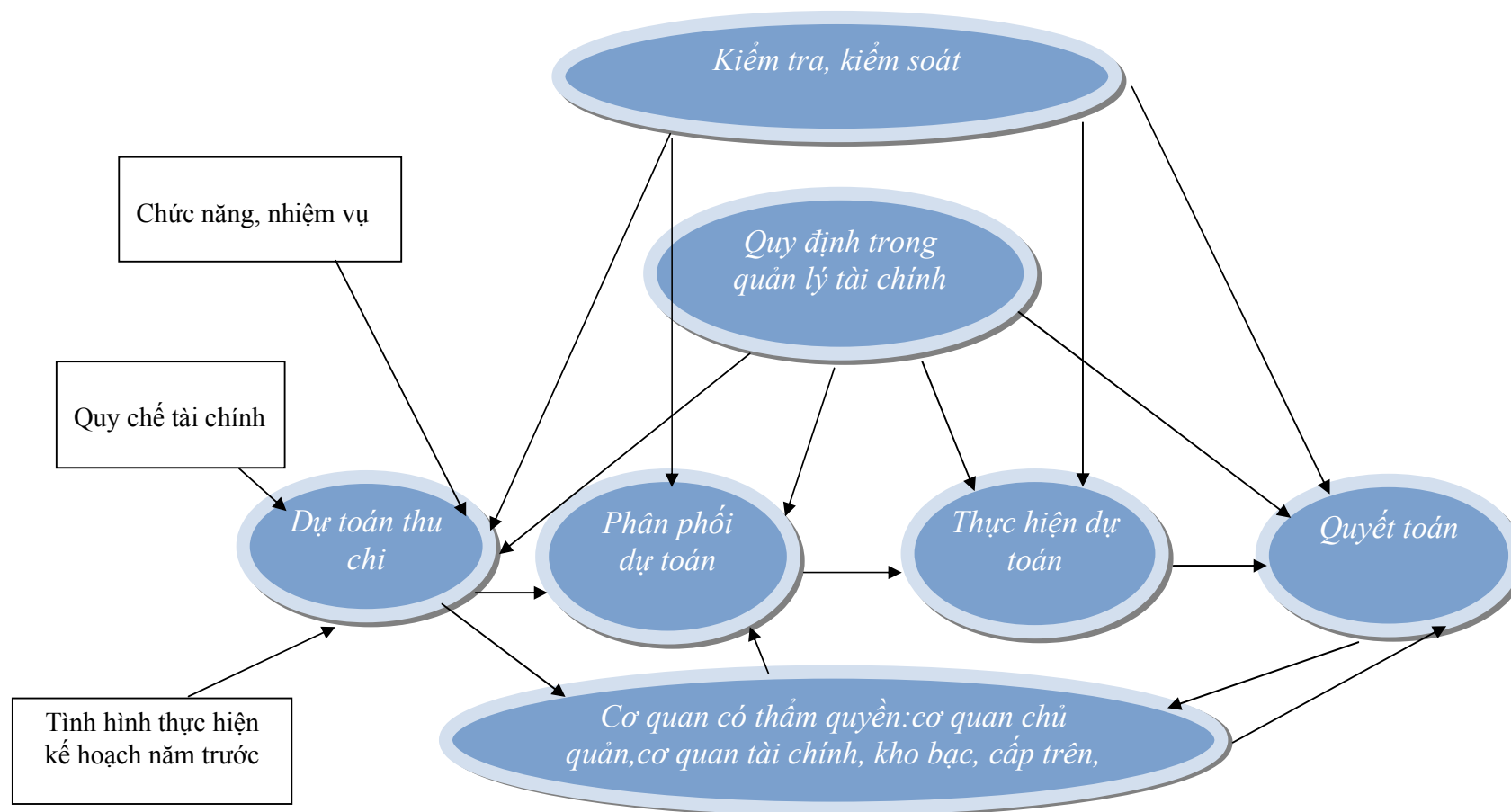
chính cùng cấp thẩm tra, sau khi có ý kiến thống nhất của cơ quan tài chính cùng cấp, cơ quan chủ quản giao dự toán cho đơn vị thực hiện.

Trên cơ sở dự toán thu, chi đã được giao, các đơn vị hành chính sự nghiệp chủ động thực hiện dự toán. Trước hết là đối với các khoản thu, thông thường trong các đơn vị hành chính sự nghiệp các khoản thu bao gồm:

- Kinh phí do ngân sách nhà nước cấp.
- Nguồn thu sự nghiệp.
- Nguồn vốn viện trợ, quà biếu, tặng, cho theo quy định của pháp luật.
- Nguồn khác (nếu có)

Trên cơ sở nguồn thu, các đơn vị tiến hành chi tiêu theo dự toán được phê duyệt, bao gồm các khoản chi thường xuyên và chi không thường xuyên. Các khoản chi này được thực hiện trên cơ sở dự toán và phải tuân thủ các quy định trong quản lý tài chính hiện hành. Thực hiện dự toán thu, chi là một công việc có khối lượng lớn trong tổng số khối lượng công việc của bộ máy kế toán, do vậy để đảm bảo hiệu quả quản lý tài chính đòi hỏi các công việc này phải được phân công phù hợp và tuân thủ đầy đủ các quy định trong kiểm tra, giám sát.

Quyết toán là công việc cuối cùng trong chu trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí trong các đơn vị hành chính sự nghiệp gắn với các hoạt động thu, chi ngân sách, công việc này thực hiện sau khi đã thực hiện xong dự toán thu, chi tại các đơn vị. Do đặc điểm phân cấp quản lý ngân sách nên công việc lập, gửi và thẩm định quyết toán được thực hiện theo một chu trình gắn với các cấp đơn vị dự toán.



Sơ đồ 1.2: Chu trình lập, chấp hành dự toán thu chi trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Quá trình lập, gửi và quyết toán được thực hiện theo chu trình tương tự như lập dự toán, các đơn vị dự toán cấp 3 lập báo cáo quyết toán của đơn vị mình, gửi cho đơn vị cấp trên, các đơn vị dự toán cấp 1 và cấp 2, tổng hợp báo cáo quyết toán trên cơ sở báo cáo của đơn vị mình và báo cáo của đơn vị cấp dưới trực thuộc, thẩm định và phê duyệt báo cáo quyết toán của các đơn vị cấp dưới.

Kiểm tra, kiểm soát là công việc được thực hiện trong tất cả các bước của chu trình lập và chấp hành dự toán thu, chi tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Trong quá trình hoạt động, các đơn vị hành chính sự nghiệp có trách nhiệm tự kiểm tra tình hình tài chính kế toán ở đơn vị mình nhằm đánh giá khả năng, năng lực thực hiện, trình độ tổ chức, triển khai công việc và việc chấp hành các chế độ, chính sách của Nhà nước gắn với từng giai đoạn của chu trình ngân sách. Bên cạnh đó, cũng cần có sự kiểm tra, kiểm soát thường xuyên của các cơ quan chủ quản và các cơ quan nhà nước có thẩm quyền nhằm đảm bảo cho việc sử dụng ngân sách tiết kiệm, hiệu quả, lành mạnh, đồng thời giúp cho các đơn vị hành chính sự nghiệp rút kinh nghiệm trong quá trình tổ chức và thực hiện công việc, góp phần nâng cao năng lực và trình độ quản lý cho các đơn vị. Việc kiểm tra, kiểm soát chủ yếu tập trung vào một số nội dung như kiểm tra các khoản thu, chi, trích lập và sử dụng các quỹ và tình hình sử dụng quản lý tài sản cũng như công tác tổ chức quản lý tài chính tại đơn vị.

Tác giả cho rằng nội dung công việc thuộc các khâu của chu trình quản lý ngân sách kể trên có thể thay đổi trong trường hợp kế toán trở thành một loại dịch vụ, khi đó:

Đối với đơn vị hành chính sự nghiệp nhận cung cấp dịch vụ kế toán, lúc này thay vì thực hiện toàn bộ các công việc này chỉ thực hiện một phần còn lại thuê các đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán thực hiện. Các công việc lập và giao dự toán, thực hiện dự toán, quyết toán vẫn phải được thực hiện thành một chu trình khép kín, tuy nhiên một phần lớn khối lượng công việc cụ thể được chuyển sang cho các đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán thực hiện, tại các đơn vị hành chính sự nghiệp chỉ thực hiện công việc kiểm tra, giám sát và cung cấp các thông tin có liên quan đến công việc lập dự toán và quyết toán, thu nhận chứng từ và thực hiện các công việc ban đầu liên quan đến thực hiện dự toán thu chi.

Đối với đơn vị hành chính sự nghiệp cung cấp dịch vụ kế toán, tại các đơn vị này hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán được tổ chức như một hoạt động của bộ phận kinh doanh, cung cấp dịch vụ kế toán cho các đơn vị hành chính sự nghiệp khác có nhu cầu, các công việc lập dự toán, tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí vẫn được thực hiện như đơn vị hành chính sự nghiệp thông thường.

Khi xem xét các đơn vị hành chính sự nghiệp trong một mô hình tổng kế toán nhà nước cụ thể. Nếu là mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu phân tán thì các công việc của chu trình nói trên tương tự như trong các đơn vị dự toán ở trên. Còn nếu xét trong một mô hình tổng kế toán nhà nước tập trung, các công việc lập và giao dự toán, quyết toán được thực hiện từ các đơn vị hành chính sự nghiệp và gửi thẳng cho bộ phận kế toán trung ương. Sau khi thẩm định sẽ được phân bổ cho từng đơn vị cụ thể, các đơn vị dự toán cấp 2 và cấp 1 không phải làm động tác tổng hợp và phê duyệt dự toán mà việc này do tổng kế toán thực hiện. Các đơn vị sử dụng ngân sách chi tiêu kinh phí dưới sự giám sát của kho bạc và hệ thống quản lý ngân sách của tổng kế toán nhà nước trên cơ sở dự toán được phê duyệt.

1.2. Khái niệm, căn cứ, cơ sở và nguyên tắc tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

1.2.1. Khái niệm tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Hạch toán kế toán phản ánh và giám đốc một cách thường xuyên, liên tục, toàn diện và có hệ thống về các nghiệp vụ kinh tế tài chính gắn với các loại tài sản, nguồn hình thành tài sản và sự vận động của chính tài sản trong các đơn vị, tổ chức, nhờ đó hạch toán kế toán thực hiện được sự giám đốc liên tục cả trước, trong và sau quá trình hoạt động của một đơn vị. Vậy tổ chức hạch toán kế toán là gì?, hiện nay có nhiều quan điểm khác nhau về tổ chức hạch toán kế toán: Theo quan điểm của các nhà khoa học trường Đại học Kinh tế quốc dân cho rằng: “Trên góc độ nguyên lý, tổ chức hạch toán kế toán là việc thiết lập mối quan hệ bản chất giữa đối tượng kế toán và phương pháp hạch toán kế toán trong việc ban hành và vận dụng chế độ. Về chức năng, tổ chức hạch toán kế toán là thiết kế khối lượng công việc kế toán trong mối liên hệ với bộ máy, nhân sự kế toán theo những nguyên tắc và trong các điều kiện nhất định”[40, tr180]. Theo quan điểm này hai yếu tố tổ chức bộ máy kế toán và tổ chức thiết kế khối lượng

công việc kế toán được thực hiện đồng bộ trong một quy trình công nghệ sản xuất thông tin nhằm đạt được mục tiêu chung là tạo lập hệ thống thông tin kế toán phục vụ cho quản lý, đồng thời tổ chức hạch toán kế toán cũng được nhìn nhận trên hai góc độ ban hành và vận dụng chế độ vào thực tiễn tại đơn vị kế toán. Cũng có quan điểm cho rằng, “Tổ chức hạch toán kế toán là việc xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin thông qua tổ chức hệ thống ghi chép của kế toán trên chứng từ, sổ kế toán và báo cáo tài chính cho mục đích quản lý các đối tượng của hạch toán kế toán tại các đơn vị hạch toán cơ sở” [44, tr 18]. Quan điểm này đã nhấn mạnh tới tác dụng của thông tin kế toán đối với các đối tượng sử dụng thông tin, tuy nhiên quan điểm này chỉ chú trọng đến việc sử dụng các phương tiện của kế toán để cung cấp thông tin mà chưa chú trọng tới việc bố trí nhân sự làm kế toán. Theo quan điểm của các nhà khoa học trường Học viện tài chính cho rằng:

Tổ chức công tác kế toán được coi như là một hệ thống các yếu tố cấu thành, bao gồm tổ chức bộ máy kế toán; tổ chức vận dụng các phương pháp kế toán để thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin; tổ chức vận dụng chính sách, chế độ, thể lệ kinh tế tài chính, kế toán vào đơn vị, nhằm đảm bảo cho công tác kế toán phát huy hết vai trò, nhiệm vụ của mình, giúp công tác quản lý và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh có hiệu quả [50, tr 251].

Quan điểm này về cơ bản tương đồng với quan điểm của các nhà khoa học trường Đại học Kinh tế quốc dân về các yếu tố của tổ chức, tuy nhiên cách gọi thì không giống nhau: các nhà khoa học trường Đại học Kinh tế quốc dân gọi đó là tổ chức hạch toán kế toán, còn các nhà khoa học của Học viện tài chính lại gọi đó là tổ chức công tác kế toán.

Từ các quan điểm trên về tổ chức hạch toán kế toán và quan điểm về hạch toán kế toán đã phân tích ở trên, tác giả nhất trí với quan điểm của các nhà khoa học trường Đại học Kinh tế quốc dân và cho rằng: Tổ chức hạch toán kế toán là việc tổ chức bộ máy kế toán và tổ chức thực hiện khối lượng công tác kế toán theo một mô hình phù hợp với những đặc điểm, điều kiện riêng có của một đơn vị cụ thể trên cơ sở quán triệt yêu cầu, nguyên tắc tổ chức hạch toán kế toán. Xét trong phạm vi các đơn vị hành chính sự

nghiệp “Tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp là việc tạo ra một mối liên hệ qua lại theo một trật tự xác định giữa các yếu tố chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá và tổng hợp cân đối kế toán trong từng nội dung công việc kế toán cụ thể nhằm thu thập thông tin cần thiết cho quản lý” [24, tr 16]. Như vậy tổ chức hạch toán kế toán là quy trình công nghệ đặc biệt có đầu vào, đầu ra, chế độ hoạt động, phương tiện và nhân lực riêng: đầu vào là các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh, chế độ hoạt động là chế độ kế toán, nhân lực là các cán bộ có chuyên môn, nghiệp vụ kế toán sử dụng các phương tiện là chứng từ, sổ kế toán và báo cáo tài chính và một số phương tiện tính toán khác cho kết quả đầu ra là hệ thống thông tin trên các báo cáo kế toán. Qua đó có thể thấy rằng, tổ chức hạch toán kế toán bao gồm hai nội dung đó là tổ chức bộ máy kế toán và tổ chức công tác kế toán gắn với quy trình công nghệ sản xuất thông tin kế toán. Trong đó tổ chức công tác kế toán có thể xem xét theo giai đoạn (quy trình) hoặc có thể xem xét trên góc độ nội dung công việc tổ chức công tác kế toán theo các phân hành kế toán. Các giai đoạn hạch toán kế toán được kết nối liên tiếp thành công nghệ sản xuất thông tin kế toán gồm: Giai đoạn hạch toán ban đầu thực hiện qua nội dung tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, giai đoạn hạch toán phân loại hệ thống hóa các thông tin đã được ghi nhận, sao chụp trên chứng từ kế toán thông qua tổ chức hệ thống tài khoản và tổ chức sổ kế toán chi tiết, tổng hợp, giai đoạn tổng hợp – cân đối kế toán có chức năng xử lý, chọn lọc và báo cáo thông tin kế toán cho các cấp chủ thể quản lý thông qua nội dung tổ chức hệ thống báo cáo kế toán. Tổ chức công tác kế toán theo phân hành là nội dung tổ chức công tác kế toán gắn với từng phân hành kế toán cụ thể và cũng bao gồm các công việc hạch toán ban đầu trên hệ thống chứng từ kế toán, rồi đến phân loại hệ thống hóa thông tin về đối tượng kế toán trên hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết và cuối cùng là phản ánh các thông tin về đối tượng kế toán trên hệ thống báo cáo tài chính.

1.2.2. Căn cứ tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Để tổ chức hạch toán kế toán cần phải có các căn cứ để có thể xác định được đúng và đầy đủ các công việc tổ chức gắn với từng nội dung của hạch toán, theo tác giả có các căn cứ sau:

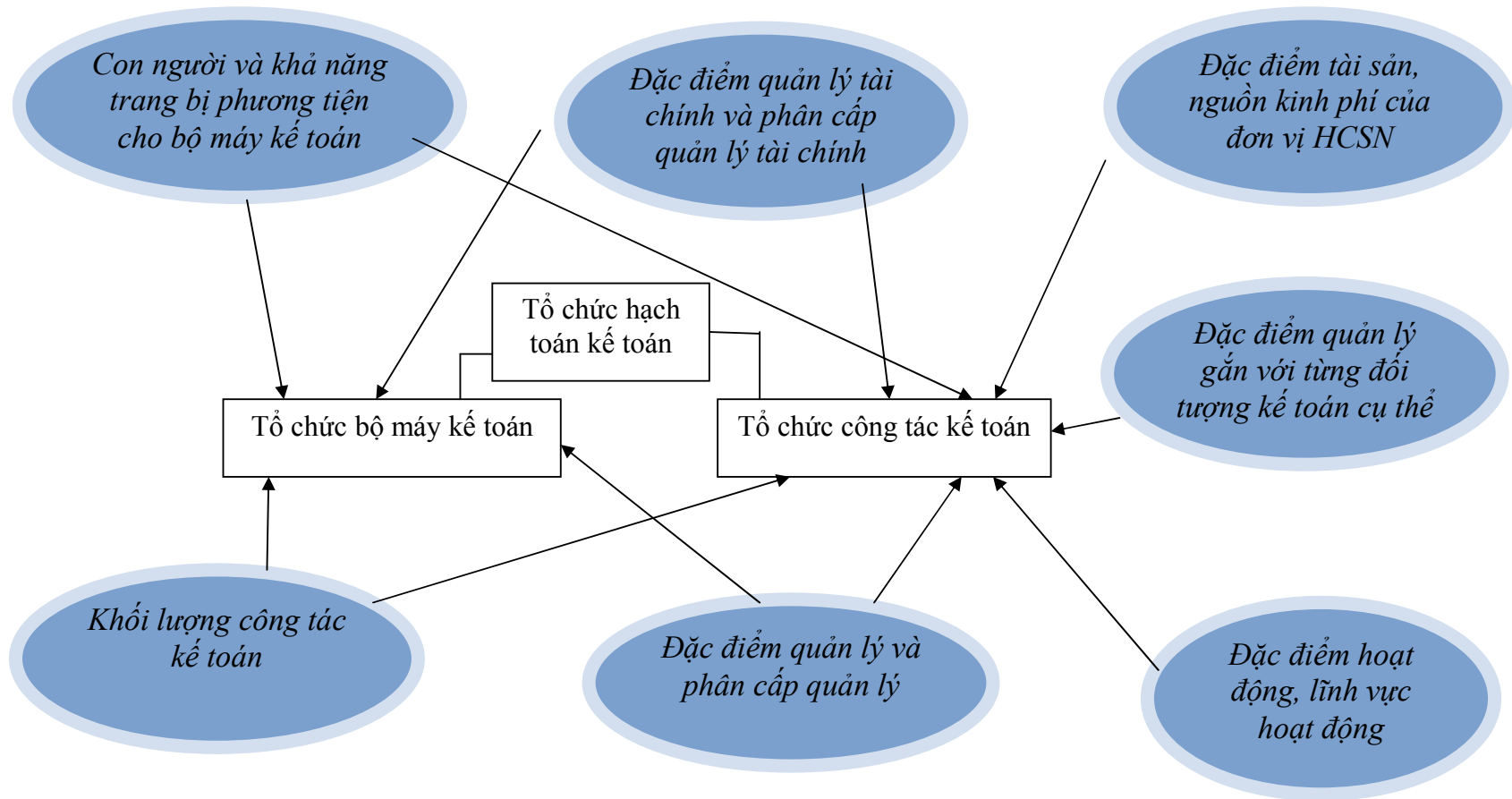
- + Đặc điểm tài sản, nguồn vốn, nguồn kinh phí trong các đơn vị hành chính sự nghiệp
- + Khối lượng công tác kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp.
- + Đặc điểm hoạt động, lĩnh vực hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp.
- + Đặc điểm quản lý, phân cấp quản lý tại đơn vị
- + Đặc điểm quản lý tài chính và phân cấp quản lý tài chính tại đơn vị.
- + Con người và các trang bị cho bộ máy kế toán tại đơn vị

Sự ảnh hưởng của các căn cứ trên tới tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp được tác giả mô tả qua sơ đồ 1.3

Tuy nhiên khi xem xét các căn cứ của tổ chức hạch toán kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp cần phải đặt trong một số trường hợp cụ thể, chẳng hạn khi xác định khối lượng công tác kế toán tại đơn vị hành chính sự nghiệp theo tác giả cần xem xét đến các trường hợp:

Nếu xét trên góc độ các đơn vị hành chính sự nghiệp nằm trong hệ thống quản lý tài chính và ngân sách nhà nước theo ngành cụ thể. Trên góc độ này các đơn vị hành chính sự nghiệp được phân chia theo các cấp đơn vị dự toán khác nhau là đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2 và cấp 3. Các đơn vị này hoạt động trong các lĩnh vực chuyên môn theo chức năng nhiệm vụ của mình và cũng có đặc điểm, tính chất và mô hình hoạt động không giống nhau. Tại các đơn vị dự toán cấp 3, nơi trực tiếp sử dụng ngân sách khối lượng công việc kế toán bao gồm các công việc cụ thể gắn với quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí, tại các đơn vị dự toán cấp 2 và cấp 1 ngoài công việc kế toán gắn với đơn vị mình còn bao gồm công việc tổng hợp, chỉ đạo kiểm tra các đơn vị cấp dưới....Khối lượng công việc kế toán tại các đơn vị dự toán khác nhau được đo lường thông qua số lượng các phần hành kế toán tại đơn vị, xét trong đơn vị hành chính sự nghiệp thì số lượng các phần hành kế toán bị quyết định bởi số lượng các nguồn kinh phí đơn vị sử dụng và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh gắn với các nguồn kinh phí này. Hơn nữa khối lượng công việc kế toán tại các đơn vị dự toán cùng cấp cũng không giống nhau vì tính chất và quy mô hoạt động của các đơn vị cũng có khác nhau.

Nếu xét trên góc độ kế toán là một dịch vụ do một đơn vị hành chính sự nghiệp cung cấp, khi đó:



Sơ đồ 1.3: Căn cứ tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

- Tại đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán, khối lượng công việc kế toán phụ thuộc vào việc đơn vị đó có sử dụng dịch vụ kế toán do bên ngoài cung cấp hay không. Nếu đơn vị không sử dụng dịch vụ này thì khối lượng công việc kế toán được xác định tương tự như đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp ở các cấp dự toán như đã trình bày ở trên, còn nếu đơn vị sử dụng dịch vụ kế toán để thực hiện công việc kế toán của mình thì khối lượng công việc kế toán được nhìn nhận theo hai góc độ: khối lượng công tác kế toán cần thực hiện và khối lượng công tác kế toán sẽ thực hiện tại đơn vị. Theo đó khối lượng công tác kế toán sẽ thực hiện tại đơn vị chỉ bao gồm công việc hạch toán ban đầu và công việc chỉ đạo, kiểm soát chất lượng dịch vụ nhận từ nhà cung cấp dịch vụ kế toán, các phần công việc còn lại sẽ do bên cung cấp dịch vụ kế toán thực hiện.

- Tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, khối lượng công việc kế toán bao gồm tất cả các công việc gắn với các loại hoạt động tại đơn vị như đã phân tích ở trên và không bao gồm khối lượng công việc dịch vụ kế toán nhận cung cấp cho các đơn vị có nhu cầu mà các công việc này thuộc hoạt động cung cấp dịch vụ của đơn vị.

Nếu xét trường hợp đơn vị hành chính sự nghiệp nằm trong mô hình tổng kế toán nhà nước. Trên góc độ này khối lượng công tác kế toán phụ thuộc vào mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu tập trung hay phân tán. Khi mô hình tổng kế toán nhà nước được tổ chức theo kiểu phân tán thì khối lượng công việc kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp được xác định tương tự như tại các đơn vị dự toán ở trên, nếu mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu tập trung thì khối lượng công việc kế toán chỉ còn lại là khối lượng công việc hạch toán ban đầu và cập nhật thông tin hệ thống và một số công việc tương tự tại một bộ phận hạch toán phụ thuộc.

1.2.3. Cơ sở kế toán và các nguyên tắc của tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

1.2.3.1. Cơ sở kế toán và sự ảnh hưởng đối với kế toán trong lĩnh vực công.

Việc áp dụng cơ sở kế toán có vai trò quan trọng trong hạch toán, cơ sở kế toán áp dụng quyết định nguyên tắc ghi nhận thông tin kế toán được vận dụng, từ đó quyết định đến tính chất của nguồn thông tin kế toán cung cấp cho người sử dụng. Cơ sở kế toán tiền mặt và cơ sở kế toán dồn tích là hai cơ sở kế toán quan trọng sử dụng trong hạch toán:

Cơ sở kế toán dồn tích

Cơ sở kế toán dồn tích là một cơ sở kế toán theo đó các giao dịch và các sự kiện khác được ghi nhận khi chúng phát sinh không phụ thuộc vào thực tế thu, chi tiền hoặc các khoản tương đương tiền, vì vậy các giao dịch và sự kiện được ghi chép vào sổ kế toán và được ghi nhận trên các báo cáo tài chính của các kỳ kế toán tương ứng. Những yếu tố được ghi nhận trên cơ sở dồn tích gồm tài sản, nợ phải trả, tài sản thuần (vốn chủ sở hữu), doanh thu và chi phí.

Cơ sở kế toán dồn tích vận dụng trong kế toán lĩnh vực công có nhiều tác dụng:

- Hỗ trợ khả năng giải trình tốt hơn và cung cấp thông tin tốt hơn cho những quyết định đầu tư, quản lý tài sản và công nợ. Cung cấp thông tin toàn diện và có ý nghĩa hơn cho việc định giá một cách đầy đủ hàng hóa, dịch vụ mà một tổ chức hoặc đơn vị công cung cấp. Đồng thời cung cấp thông tin tốt hơn cho việc lựa chọn phương thức cung cấp dịch vụ.
- Giảm phạm vi báo cáo các chi phí có thể không bao giờ xảy ra như nghĩa vụ chưa thanh toán....Nâng cao sự thống nhất, khả năng so sánh và mức độ tin cậy của báo cáo tài chính để tăng cường lòng tin toàn bộ vào thông tin tài chính cho cả người dùng nội bộ và bên ngoài.
- Cung cấp tốt hơn cho việc đánh giá hiệu quả hoạt động của một đơn vị hoặc tổ chức trong quản lý nguồn lực. Hỗ trợ tốt hơn công tác quản lý dựa trên cơ sở kết quả. Từ bài học này có thể nói áp dụng cơ sở kế toán dồn tích là một trong các biện pháp tăng hiệu quả quản lý tài chính tại các quốc gia trên thế giới.

Cơ sở kế toán tiền mặt

Cơ sở kế toán tiền mặt là cơ sở kế toán ghi nhận các giao dịch và sự kiện chỉ khi tiền hoặc các khoản tương đương tiền được nhận hoặc trả bởi một đơn vị, báo cáo tài chính được lập theo cơ sở kế toán tiền mặt cung cấp cho người đọc thông tin về nguồn tiền tăng trong kỳ, các mục đích mà tiền mặt được sử dụng và số dư tiền mặt tại ngày lập báo cáo. Cơ sở kế toán tiền mặt vốn được xem như nền tảng đầu tiên để tiến tới áp dụng cơ sở kế toán dồn tích trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Cơ sở kế toán tiền mặt trong kế toán lĩnh vực công có thể coi là tiền đề trong việc chuyển sang cơ sở dồn tích trong tương lai, áp dụng cơ sở kế toán này còn đem lại

các lợi ích khác như: Cho biết các nguồn lực có đã và đang được sử dụng theo đúng dự toán ngân sách hay không. Hệ thống kế toán theo cơ sở tiền mặt đồng thời giúp đảm bảo sự tuân thủ theo hạn mức chi tiêu đã được phê duyệt. Ngoài ra hệ thống kế toán theo cơ sở kế toán tiền mặt cho phép kiểm soát dòng tiền để đảm bảo chúng không bị sử dụng sai mục đích.

Tuy nhiên hệ thống kế toán theo cơ sở kế toán tiền mặt cũng bộc lộ một số hạn chế:

- Hệ thống kế toán theo cơ sở tiền mặt chỉ cung cấp thông tin về nguồn tiền mà không thực hiện ghi chép tất cả các tài sản mà họ đang nắm giữ, do vậy không trả lời được câu hỏi nguồn tài sản là bao nhiêu, các khoản nợ và nợ đến hạn đều không được ghi nhận đầy đủ. Đặc biệt hệ thống này không cho phép ấn định chi phí hiệu quả của mỗi đơn vị. Chi phí khấu hao tài sản chỉ được ghi nhận khi nó được mua sắm mà không ghi nhận trên giai đoạn sử dụng hữu ích của tài sản.

- Hệ thống kế toán trên cơ sở tiền mặt không được xem là cách hiệu quả để trình bày các báo cáo của Chính phủ do sự giới hạn về quy mô cũng như thiếu những quy định chung thích hợp cho kế toán tài sản và công nợ. Hệ thống này cũng được xem là thiếu minh bạch và kém hiệu quả trong việc phân bổ nguồn lực.

1.2.3.2. Nguyên tắc của tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Để tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp cần tuân thủ các nguyên tắc:

Một là: Nguyên tắc thống nhất: Xuất phát từ vị trí của kế toán trong hệ thống quản lý với chức năng thông tin và kiểm tra hoạt động tài chính của đơn vị hành chính sự nghiệp, vì vậy tổ chức hạch toán kế toán phải đảm bảo nguyên tắc thống nhất. Nguyên tắc này thể hiện trên các nội dung sau:

- Thống nhất giữa các đơn vị hành chính sự nghiệp trong một hệ thống quản lý thống nhất: thống nhất giữa cấp trên và cấp dưới, thống nhất giữa các đơn vị trong một ngành, thống nhất giữa các ngành với nhau.

- Thống nhất trong thiết kế, xây dựng các chỉ tiêu trên chứng từ, sổ kế toán và báo cáo kế toán với các chỉ tiêu quản lý.

- Thống nhất trong nội dung, kết cấu và phương pháp ghi chép trên các tài khoản kế toán
- Thống nhất trong việc áp dụng chính sách tài chính, kế toán. Thống nhất giữa chế độ chung và việc vận dụng trong thực tế tại đơn vị về chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán.
- Thống nhất giữa chính các yếu tố chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán với nhau.
- Thống nhất giữa bộ máy kế toán và bộ máy quản lý của đơn vị hành chính sự nghiệp trong mối quan hệ với bộ máy quản lý của ngành.

Nguyên tắc này đòi hỏi tổ chức hệ thống kế toán nói chung không được tách rời hệ thống quản lý, phải gắn với nhu cầu thông tin cho quản lý, lấy quản lý làm đối tượng phục vụ. Nguyên tắc thống nhất được thực hiện sẽ đảm bảo tính nhất quán cao giữa các yếu tố của tổ chức là cơ sở cho thông tin sẽ được cung cấp một cách nhịp nhàng theo một logic thống nhất từ khâu thông tin đầu vào trên các chứng từ kế toán đến khâu thông tin đầu ra trên các báo cáo tài chính, đặc biệt là sự thống nhất với cả hệ thống quản lý ngân sách nói chung của quốc gia. Ngoài ra khi vận dụng nguyên tắc này cũng sẽ tạo lập được nguồn thông tin ổn định phục vụ cho quản lý và phù hợp với yêu cầu quản lý không những tại đơn vị hành chính sự nghiệp mà còn phục vụ cho quản lý của đơn vị cấp trên và của toàn ngành.

Thứ hai: Nguyên tắc phù hợp

Tổ chức hạch toán kế toán một mặt phải tuân thủ khuôn khổ pháp lý chung nhưng cũng phải đảm bảo phù hợp trên các nội dung sau:

Phù hợp với lĩnh vực hoạt động, đặc điểm hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp, các đơn vị này hoạt động trong các lĩnh vực khác nhau và được xếp vào hai nhóm đơn vị sự nghiệp hoặc cơ quan quản lý nhà nước, nằm trong một hệ thống quản lý ngân sách nhà nước và được tổ chức theo cấp đơn vị dự toán có quy mô và phạm vi hoạt động khác nhau. Xuất phát từ đặc điểm này hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán cần xây dựng phải bao phủ được các lĩnh vực hành chính sự nghiệp và còn phản ánh được cho từng lĩnh vực cụ thể theo các đặc trưng khác nhau phục vụ cho các yêu cầu cung cấp thông tin và quản lý khác nhau tại các đơn vị mà vẫn

tuân thủ các khuôn khổ pháp lý chung.

Tổ chức hạch toán kế toán một mặt phải phù hợp với hệ thống phương tiện vật chất và các trang thiết bị hiện có của mỗi đơn vị hành chính sự nghiệp, đồng thời phải phù hợp với thực trạng đội ngũ lao động kế toán tại chính các đơn vị này.

Ngoài ra phù hợp với chế độ, thể lệ quản lý tài chính, luật ngân sách và chế độ kế toán hiện hành cũng như phù hợp với xu thế hội nhập quốc tế về nghề nghiệp kế toán là đòi hỏi có tính bắt buộc đối với tất cả các đơn vị hành chính sự nghiệp. Đồng thời tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp cần phải có sự phù hợp với xu thế hội nhập quốc tế, phải lấy các nguyên tắc và chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở cho tổ chức hạch toán kế toán nhằm đảm bảo tính thông lệ, tính tương đồng với hệ thống kế toán của các quốc gia khác trên thế giới. Hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp được xây dựng phải phù hợp với chế độ quản lý và cơ chế quản lý tài chính công hiện tại và cơ chế quản lý tài chính đặc thù của ngành cũng như các thông lệ và chuẩn mực kế toán công quốc tế.

Ngoài ra nguyên tắc phù hợp cần phải được thực hiện trong tổ chức bộ máy kế toán: ở đây là phù hợp với đặc điểm hoạt động và đặc điểm quản lý của các đơn vị hành chính sự nghiệp đặc biệt là quản lý tài chính và phân cấp quản lý tài chính do vậy bộ máy kế toán được tổ chức phải phù hợp với quy mô, địa bàn hoạt động, yêu cầu quản lý và cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý tài chính. Nguyên tắc phù hợp trong tổ chức bộ máy kế toán còn thể hiện ở sự phù hợp với trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán, trình độ trang bị và khả năng sử dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán, ghi chép và xử lý thông tin của bộ phận kế toán. Đặc biệt trong các đơn vị hành chính sự nghiệp khi tổ chức bộ máy kế toán cần quan tâm đến sự phù hợp trong các loại hình đơn vị hành chính sự nghiệp (đơn vị sự nghiệp và cơ quan hành chính), sự phù hợp không những tại bản thân đơn vị mà còn phải phù hợp với bộ máy chung của toàn bộ hệ thống quản lý tài chính theo ngành cũng như các quan hệ giữa các bộ máy tại các đơn vị cấp trên và cấp dưới

Thứ ba: Nguyên tắc chuẩn mực

Nguyên tắc chuẩn mực yêu cầu hệ thống kế toán được tổ chức cho đơn vị hành chính sự nghiệp cần tuân thủ chế độ, chính sách và hệ thống pháp luật về tài chính,

quản lý tài chính và kế toán trong lĩnh vực công. Thực hiện nguyên tắc này: Tổ chức vận dụng chứng từ phải căn cứ vào chế độ do Nhà nước ban hành được áp dụng thống nhất để tăng cường tính pháp lý của chứng từ kế toán và bảo đảm cho chứng từ là căn cứ pháp lý quan trọng trong ghi sổ kế toán, cung cấp thông tin cho quản lý. Hệ thống tài khoản kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp được tổ chức phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung và chuẩn mực kế toán công quốc tế. Bảo đảm tuân thủ qui định về mở, ghi sổ, chữa sổ, chuyển sổ và khóa sổ kế toán để có thể kết hợp một cách khoa học các loại sổ sách với nội dung kết cấu khác nhau trong cùng một quá trình hạch toán theo một trình tự hạch toán nhất định nhằm cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời cho quản lý.

Thứ tư: Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả.

Tổ chức hạch toán kế toán phải đảm bảo tính thực hiện, hiệu quả của các đối tượng sử dụng thông tin kế toán trong quản lý, tuy nhiên tổ chức hạch toán kế toán phải được thực hiện trên nguyên tắc tiết kiệm trong quan hệ hài hòa với việc thực hiện các yêu cầu của quản lý, kiểm soát các đối tượng hạch toán kế toán trong đơn vị hạch toán, với việc thực hiện các giả thiết, khái niệm, nguyên tắc kế toán được chấp nhận chung. Nguyên tắc này được thể hiện trên hai phương diện:

Trên phương diện quản lý: Phải đảm bảo hiệu quả trong quản lý các đối tượng hạch toán kế toán trên cơ sở các thông tin do kế toán cung cấp.

Trên phương diện kế toán: Phải đảm bảo tính đơn giản, dễ làm, dễ đối chiếu, kiểm tra, chất lượng thông tin do kế toán cung cấp phải có được tính tin cậy, khách quan, đầy đủ kịp thời và có thể so sánh được và bảo đảm tính khoa học, tiết kiệm và tiện lợi cho thực hiện khối lượng công tác kế toán trên hệ thống sổ kế toán cũng như công tác kiểm tra kế toán.

Thực hiện nguyên tắc này, tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo tài chính một mặt phải sao cho vừa gọn nhẹ, tiết kiệm chi phí vừa bảo đảm thu thập thông tin đầy đủ, kịp thời, chính xác.

1.3. Nội dung tổ chức hạch toán kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

1.3.1. Tổ chức bộ máy kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Như đã trình bày ở trên, bộ máy quản lý của các đơn vị hành chính sự nghiệp phải được thiết lập phù hợp để đảm bảo cho hoạt động của đơn vị được diễn ra thuận lợi, theo đó các bộ phận chức năng trong bộ máy được bố trí, sắp xếp tuân thủ các nguyên tắc của quản lý nói chung, các bộ phận này ngoài việc thực hiện các chức năng nhiệm vụ chuyên môn nhất định còn thực hiện các quan hệ phối kết hợp với nhau nhằm thực hiện mục tiêu chung của hệ thống. Bộ máy kế toán, với tư cách là một bộ phận của bộ máy quản lý thực hiện chức năng chuyên môn theo nhiệm vụ được giao và là bộ phận giúp việc phục vụ cho quản lý nói chung. Do vậy bộ máy kế toán và bộ máy quản lý luôn có quan hệ qua lại, tác động lẫn nhau, thể hiện ở: Bộ máy kế toán là bộ phận giúp việc phục vụ cho quản lý, đồng thời đây cũng là bộ phận chuyên môn thực hiện chức năng nhiệm vụ theo sự phân công của hệ thống quản lý chung, trong quá trình hoạt động kết quả công việc của bộ phận này có tác động lớn tới công việc quản lý nói chung của đơn vị trong đó có quản lý tài chính, ngoài ra do quan hệ phối kết hợp trong thực hiện nhiệm vụ nên kết quả hoạt động của bộ máy kế toán có tác động đến hiệu quả hoạt động của các bộ phận khác có liên quan trong đơn vị. Do vậy, bộ máy kế toán được tổ chức phụ thuộc vào đặc điểm tổ chức quản lý của đơn vị hành chính sự nghiệp vì với tư cách là bộ phận giúp việc cho quản lý nên yêu cầu phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý cụ thể của từng đơn vị là điều tất yếu. Yêu cầu quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng chi phối đến tổ chức bộ máy quản lý tại mỗi đơn vị và từ đó quyết định đến đặc điểm của bộ máy kế toán và ngược lại hoạt động của bộ máy kế toán sẽ ảnh hưởng đến hoạt động của cả bộ máy quản lý. Ngoài ra, bộ máy kế toán với tư cách là bộ phận chuyên môn thực hiện công việc theo thẩm quyền được giao khi được tổ chức khoa học phù hợp với bộ máy quản lý sẽ có tác động tích cực đến việc thực hiện và đáp ứng yêu cầu quản lý, kiểm tra, kiểm soát các hoạt động tài chính tại đơn vị theo từng khâu công việc trong chu trình ngân sách. Qua đó có thể thấy bộ máy kế toán được tổ chức phụ thuộc vào yêu cầu và đặc điểm quản lý của đơn vị hành chính sự nghiệp, là một bộ phận trong bộ máy quản lý, tuy nhiên bộ máy kế toán được tổ chức khoa học theo yêu cầu chuyên môn và đặc thù của đơn vị sẽ góp phần

tích cực cho hoạt động quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng tại đơn vị. Vậy tổ chức bộ máy kế toán là gì? Tổ chức bộ máy kế toán thực chất là xác lập mô hình bộ máy kế toán phù hợp với các điều kiện hiện có tại đơn vị và tuân thủ các nguyên tắc cơ bản của tổ chức hạch toán. Trong mỗi mô hình tổ chức bộ máy kế toán cần tổ chức khoa học lao động kế toán và lựa chọn hình thức tổ chức công tác kế toán phù hợp nhằm đạt được hiệu suất lao động kế toán và hiệu quả của quá trình sản xuất thông tin kế toán, đáp ứng các yêu cầu đối với thông tin kế toán của đối tượng sử dụng. Như vậy có thể nói nội dung của tổ chức bộ máy kế toán gồm: Lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức phân công lao động kế toán và xây dựng quy chế làm việc cho bộ máy kế toán trên cơ sở các đặc điểm của lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

1.3.1.1. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Bộ máy kế toán trên góc độ tổ chức lao động kế toán là tập hợp đồng bộ các cán bộ nhân viên kế toán để đảm bảo thực hiện khối lượng công tác kế toán các phần hành với đầy đủ các chức năng thông tin và kiểm tra. Các nhân viên kế toán trong một bộ máy kế toán có mối liên hệ chặt chẽ qua lại xuất phát từ sự phân công lao động trong bộ máy kế toán. Bộ máy kế toán hoạt động có hiệu quả được là do sự phân công tạo lập mối liên hệ chặt chẽ giữa các loại lao động kế toán theo tính chất khác nhau của khối lượng công tác kế toán, trong bộ máy kế toán mỗi nhân viên kế toán (kể cả nhân viên kế toán phần hành và kế toán tổng hợp) đều có chức năng nhiệm vụ và quyền hạn riêng về khối lượng công việc đã được giao.

Theo giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán của trường Đại học kinh tế quốc dân (2007), quan hệ giữa các loại lao động trong bộ máy kế toán có thể được thực hiện theo một trong các cách thức: kiểu trực tuyến, kiểu trực tuyến tham mưu, kiểu chức năng hoặc theo phương thức hỗn hợp. Trên cơ sở đó các đơn vị có thể lựa chọn một trong các mô hình tổ chức bộ máy kế toán có thể là mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung, kiểu phân tán hoặc mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp (nửa tập trung, nửa phân tán). Tuy nhiên, trong các đơn vị hành chính sự nghiệp việc lựa chọn mô hình nào phụ thuộc vào rất nhiều yếu tố, ở đây tác giả tập trung nghiên cứu mô hình tổ chức bộ máy kế toán trên các góc độ sau:

Nếu xét trên góc độ đơn vị hành chính sự nghiệp ở các cấp đơn vị dự toán khác nhau trong cùng một hệ thống quản lý tài chính và ngân sách nhà nước thì các mô hình tổ chức bộ máy kế toán sẽ thích hợp với từng cấp dự toán khác nhau:

Đối với các đơn vị dự toán cấp 3: là đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách nhà nước, trực tiếp chi tiêu kinh phí cho hoạt động của mình. Thực hiện các nhiệm vụ quản lý kinh phí tại đơn vị dưới sự hướng dẫn của đơn vị cấp trên. Các đơn vị này cũng phải thực hiện chế độ kế toán và quyết toán kinh phí với đơn vị dự toán cấp trên theo quy định. Mặt khác đơn vị dự toán cấp 3 là đơn vị trực tiếp sử dụng ngân sách và là đơn vị cấp thấp nhất trong hệ thống quản lý ngân sách nên địa bàn hoạt động thường tập trung ở một phạm vi địa lý cụ thể, ít phân tán. Vì thế khi xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán phải đảm bảo sự lãnh đạo tập trung, thống nhất của kế toán trưởng, thuận lợi cho việc kiểm tra, giám sát và lập báo cáo kế toán của đơn vị, đồng thời thuận tiện cho sự phân công công việc kế toán, trang bị máy móc thiết bị, phương tiện kỹ thuật tính toán. Với đặc điểm này theo tác giả mô hình tổ chức bộ máy kế toán được tổ chức theo kiểu tập trung là phù hợp (phụ lục 1.2).

Tuy nhiên, với xu thế xã hội hóa và tăng cường tính tự chủ trong hoạt động và quản lý tài chính tại các đơn vị sự nghiệp, hoạt động của các bộ phận trực thuộc cũng ngày càng giảm bớt sự phụ thuộc vào đơn vị quản lý mà sự độc lập tương đối của các bộ phận này đang dần dần hình thành, do vậy theo tác giả ngoài mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung như trên thì việc giao quyền chỉ đạo nghiệp vụ và thực hiện công việc kế toán hoàn chỉnh cho kế toán bộ phận trực thuộc là cần thiết, do đó mô hình kế toán vừa tập trung vừa phân tán (mô hình hỗn hợp) cũng là một mô hình khả thi đối với các đơn vị này (phụ lục 1.3).

Đối với các đơn vị dự toán cấp 1 và đơn vị dự toán cấp 2: Do đặc điểm hoạt động và đặc điểm phân cấp quản lý nên tại các đơn vị này đều có các đơn vị trực thuộc. Do đó khi tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị này phải đảm bảo thuận lợi cho việc kiểm tra, chỉ đạo hoạt động của các đơn vị trực thuộc, đồng thời cũng phải phát huy được vai trò của kế toán tại các bộ phận trực thuộc. Điều đó có nghĩa là tại các đơn vị trực thuộc cũng phải có vai trò chỉ đạo của người phụ trách kế toán và chịu sự chỉ đạo trực tiếp của phụ trách kế toán cấp trên. Mặt khác, các đơn vị trực thuộc của các đơn vị dự toán

cấp 2 và đơn vị dự toán cấp 1 thường có địa bàn hoạt động phân tán trên một phạm vi lãnh thổ rộng lớn theo lĩnh vực hoạt động chuyên môn cụ thể, vì thế bộ máy kế toán phải được tổ chức sao cho việc tổng hợp cung cấp số liệu và lập báo cáo kịp thời, muốn vậy khối lượng công việc kế toán phải có sự dàn đều giữa các đơn vị trực thuộc và đơn vị cấp trên.

Tuy nhiên, theo tác giả đặc điểm của đơn vị trực thuộc ảnh hưởng lớn tới mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị này. Nếu các đơn vị trực thuộc hoạt động độc lập thì mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán là phù hợp (phụ lục 1.4), nếu các đơn vị trực thuộc hoạt động tương đối độc lập và vẫn còn đơn vị hoạt động phụ thuộc thì mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu vừa tập trung vừa phân tán (hỗn hợp) được áp dụng sẽ có hiệu quả cao (phụ lục 1.5).

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán xét trên góc độ kế toán trở thành một loại dịch vụ: Tại đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán lúc này nhiều công việc của kế toán được tập trung thực hiện tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, các đơn vị hành chính sự nghiệp (đơn vị sử dụng dịch vụ kế toán) chỉ thực hiện công tác hạch toán ban đầu. Do đó theo tác giả mô hình kế toán tập trung sẽ được sử dụng cho tất cả các đơn vị dự toán nêu trên. Còn tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, khối lượng công việc và bố trí nhân sự vẫn được tổ chức theo đặc điểm hoạt động, đặc điểm phân cấp quản lý và yêu cầu cung cấp thông tin cho quản lý của đơn vị.

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp khi các đơn vị này nằm trong một mô hình tổng kế toán nhà nước cụ thể. Về mặt lý thuyết, có thể tổ chức mô hình tổng kế toán nhà nước theo hình thức tập trung hoặc phân tán. Với mô hình tập trung, các nghiệp vụ kế toán nhà nước dù phát sinh ở đâu đều chuyển về một trung tâm duy nhất để xử lý còn các đơn vị hành chính sự nghiệp được coi như một đơn vị kế toán phụ thuộc, lúc này bộ máy kế toán tại các đơn vị này chỉ còn là các bộ phận hạch toán báo sổ. Hơn nữa mô hình này đòi hỏi trình độ công nghệ xử lý thông tin ở mức độ rất cao, lao động kế toán tài chính có trình độ cao, lành nghề. Với mô hình phân tán, công việc kế toán nói chung của cả hệ thống bao gồm: Kế toán quỹ ngân sách nhà nước được thực hiện tại kho bạc nhà nước, kế toán tiếp nhận và sử dụng kinh phí được thực hiện tại các đơn vị hành chính sự nghiệp và tại các quỹ tài chính sẽ thực hiện

công tác kế toán các quỹ cụ thể....Như vậy theo mô hình này tổng kế toán đặt tại kho bạc nhà nước còn các đơn vị hành chính sự nghiệp là các đơn vị kế toán độc lập có nhiệm vụ cung cấp thông tin và báo cáo. Vì thế mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị này cũng được thực hiện tương tự tại các cấp đơn vị dự toán như đã trình bày ở trên.

Qua phân tích về các mô hình tổ chức bộ máy kế toán ở trên có thể thấy rằng các mô hình tổ chức bộ máy kế toán có tác động nhất định tới quản lý tài chính. Theo tác giả các mô hình tổ chức bộ máy kế toán ảnh hưởng tới quản lý tài chính trên các nội dung như lập, chấp hành dự toán thu, chi, trích lập và sử dụng các quỹ. Trong các mô hình tổ chức bộ máy kế toán khi quan hệ chỉ đạo, giám sát, kiểm tra cũng như quan hệ phối hợp công việc giữa các nhân viên kế toán được xây dựng phù hợp với từng cấp đơn vị dự toán và phù hợp với đặc điểm hoạt động, đặc điểm phân cấp quản lý của đơn vị thì thông tin có thể được cung cấp kịp thời đầy đủ tạo điều kiện cho việc lập chấp hành dự toán được thực hiện tốt, dự toán được lập kịp thời và có chất lượng cao. Ngoài ra việc chỉ đạo nghiệp vụ của kế toán trưởng nếu được thực hiện thường xuyên, kịp thời sẽ làm tăng hiệu quả quản lý các hoạt động thu chi, trích lập và sử dụng các quỹ của đơn vị. Do vậy, để các mô hình tổ chức bộ máy kế toán phát huy tác dụng đòi hỏi bộ máy kế toán cần được tổ chức phù hợp với quy mô, đặc điểm hoạt động và phân cấp quản lý của đơn vị, cần được trang bị công nghệ thông tin hiện đại, sử dụng triệt để các ứng dụng mới của công nghệ thông tin. Ngoài ra, mô hình tổ chức bộ máy kế toán được xây dựng phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu phân cấp quản lý tài chính tại đơn vị và của ngành cụ thể sẽ góp phần thực hiện tốt hơn các quy định trong quản lý tài chính thực hiện tốt hơn quy chế kiểm tra giám sát tại đơn vị, giữa các đơn vị với nhau và giữa cấp trên với cấp dưới.

1.3.1.2. Tổ chức lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

Tổ chức lao động kế toán, theo nghĩa chung nhất, là tổ chức quá trình lao động của những người làm kế toán nhằm thực hiện khối lượng công việc kế toán đã xác định ở các phần hành trong từng giai đoạn của công tác kế toán. Nội dung tổ chức lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm:

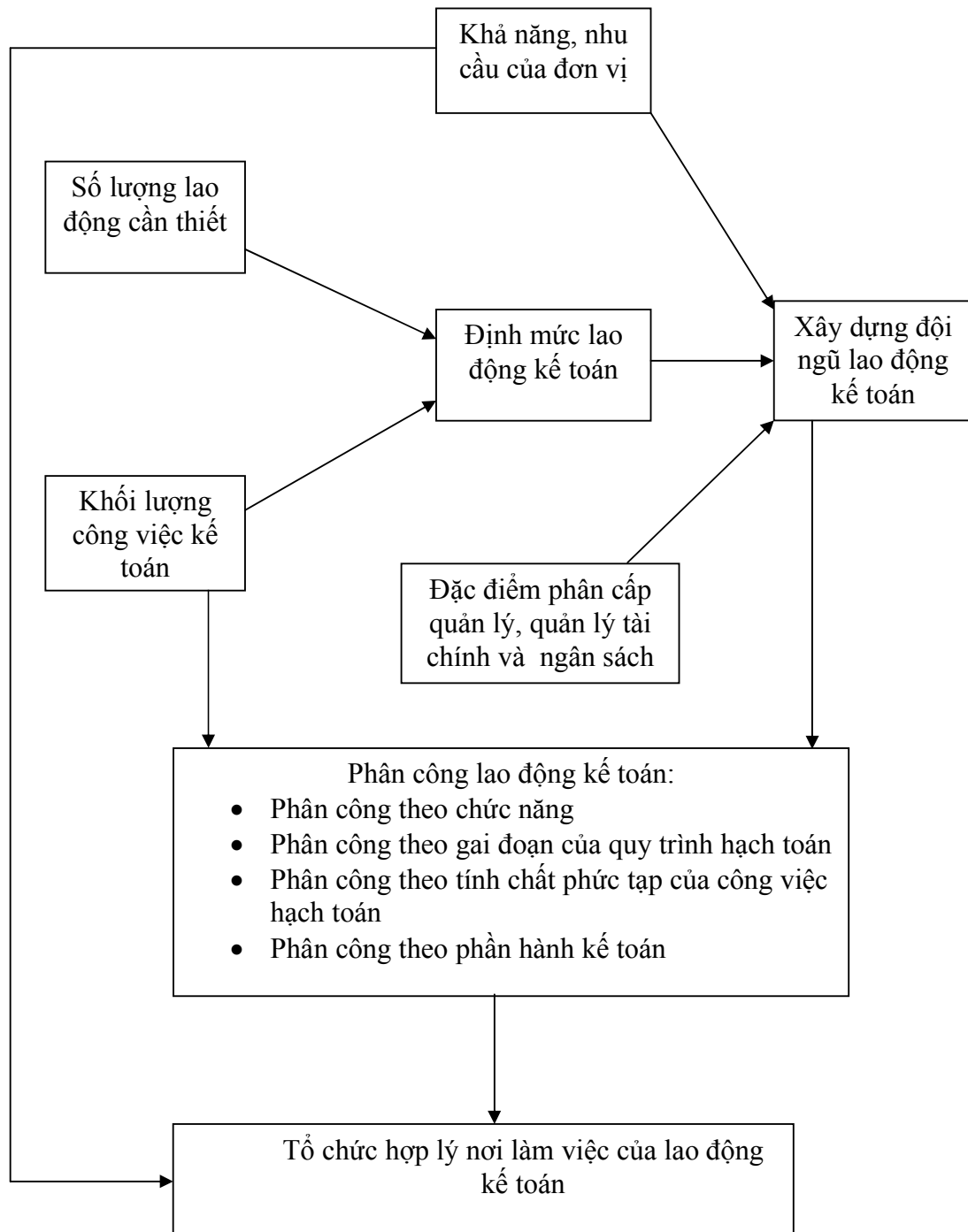
- Xây dựng định mức lao động kế toán
- Xây dựng đội ngũ lao động kế toán
- Phân công lao động kế toán
- Tổ chức hợp lý tại nơi làm việc của nhân viên kế toán

Tác giả cho rằng các nội dung công việc tổ chức nói trên trên được thực hiện theo một trình tự (sơ đồ 1.4). Trong đơn vị hành chính sự nghiệp định mức lao động kế toán được xác định rất phức tạp do đặc điểm lao động kế toán và công việc của lao động kế toán không giống với công việc của các ngành sản xuất vật chất khác, để xác định được định mức cần phải xác định khối lượng các công việc kế toán và xác định định mức số lượng nhân viên kế toán tương ứng.

Trong các đơn vị hành chính sự nghiệp khối lượng công việc kế toán tương đối ổn định vì bản thân các đơn vị hành chính sự nghiệp cũng hoạt động ở mức độ ổn định tương đối cao, số lượng người cần thiết để thực hiện các công việc kế toán được xác định dựa trên những cân đối hợp lý giữa các chức danh lao động kế toán và xây dựng quỹ lương cần thiết để đảm bảo cho tổ chức lao động kế toán có hiệu quả. Đặc biệt khi kế toán trở thành dịch vụ: tại các đơn vị hành chính sự nghiệp sử dụng dịch vụ kế toán do bên ngoài cung cấp thì số lượng nhân viên kế toán ít, lúc này khối lượng công việc kế toán quyết định đến chi phí cho dịch vụ sẽ sử dụng thay vì quyết định đến số lượng nhân viên kế toán cần tuyển dụng, tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, khối lượng công việc kế toán bao gồm cả khối lượng công việc kế toán đối với bộ phận cung cấp dịch vụ, công công việc cung cấp dịch vụ kế toán không coi là khối lượng công việc kế toán của đơn vị vì bộ phận này được tổ chức độc lập là bộ phận sản xuất kinh doanh. Mặt khác khi áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu tập trung, tại các đơn vị hành chính sự nghiệp khối lượng công việc kế toán được xử lý qua hệ thống máy tính thay vì thực hiện tại các đơn vị do vậy số lượng nhân viên kế toán sử dụng cũng ít đi rất nhiều so với khi không vận dụng mô hình tổng kế toán nhà nước.

Trên cơ sở định mức lao động đã được thiết lập, cùng với khả năng và nhu cầu hiện tại các đơn vị có thể lựa chọn các loại lao động phù hợp về trình độ, chuyên môn và thâm niên công tác... để tạo tiền đề cho các công việc tổ chức tiếp theo. Việc lựa chọn này phụ thuộc vào đặc điểm phân cấp quản lý tại các đơn vị dự toán khác nhau,

phụ thuộc vào vị trí của đơn vị trong mô hình tổng kế toán nhà nước hoặc mức độ sử dụng dịch vụ kế toán của đơn vị hành chính sự nghiệp.



Sơ đồ 1.4: Tổ chức lao động kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp

Phân công lao động kế toán được thực hiện sau khi đã xác định được khối lượng công việc và đội ngũ lao động kế toán. Cũng giống như lao động quản lý, lao động kế toán cũng có ba hình thức phân công: theo chức năng, theo quy trình công nghệ sản xuất thông tin kế toán và theo tính chất mức độ phức tạp của công việc hạch toán.

Nội dung cuối cùng trong tổ chức lao động kế toán là tổ chức hợp lý tại nơi làm việc của nhân viên kế toán và điều kiện làm việc của nhân viên kế toán. Tổ chức nơi làm việc của cán bộ kế toán phải đáp ứng các yêu cầu thực hiện công việc chuyên môn, nơi làm việc cần được bố trí ở địa điểm thuận lợi cho việc đặt mối quan hệ chặt chẽ với các đối tượng được quản lý, cho phép thực hiện việc thông tin nhanh chóng từ trên xuống và ngược lại. Bên cạnh đó nơi làm việc của nhân viên kế toán cần được trang bị đầy đủ các phương tiện kỹ thuật tính toán, phương tiện thu thập, xử lý thông tin một cách chính xác và các phương tiện tổ chức khác như bàn ghế, lịch bàn, cặp tài liệu, tủ...Chỗ làm việc của nhân viên kế toán cũng phải được bố trí hợp lý đảm bảo vệ sinh và thẩm mỹ.

Tổ chức lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ảnh hưởng rất lớn tới việc thực hiện khối lượng công tác kế toán tại đơn vị, do đó quyết định đến hiệu quả công tác quản lý tài chính tại các đơn vị này. Tác giả cho rằng, việc bố trí nhân sự làm kế toán cần được quan tâm đúng mức, đội ngũ lao động kế toán đòi hỏi phải có trình độ về kế toán và quản lý tài chính, được trang bị các kiến thức nghề nghiệp phù hợp, thường xuyên được cập nhật các thay đổi trong quản lý tài chính hiện hành thuộc lĩnh vực hoạt động của đơn vị sẽ tác động tích cực làm cho các khâu công việc trong chu trình quản lý tài chính được diễn ra suôn sẻ hơn: dự toán được lập tốt hơn nhờ có các nhân viên am hiểu về chuyên môn thường xuyên cập nhật những thay đổi trong quy định liên quan đến lĩnh vực hoạt động của đơn vị, các hoạt động chi tiêu sử dụng kinh phí và các quỹ cũng được thực hiện tốt hơn, tuân thủ đúng các quy định, quy chế hiện hành. Đặc biệt lao động kế toán trong đơn vị khi được bố trí công việc khoa học, đảm bảo thực hiện tốt nhiệm vụ được giao, đồng thời thực hiện tốt chức năng tự kiểm tra và kiểm tra lẫn nhau trong nội bộ bộ máy kế toán của đơn vị sẽ đảm bảo việc phối hợp trong thực hiện nhiệm vụ và cung cấp số liệu để thực hiện tốt hơn các công việc quản lý tài chính và ngân sách, đồng thời thực hiện tốt yêu cầu kiểm soát trong quản lý

đảm bảo tính minh bạch, công khai trong quản lý thu, chi ngân sách và sử dụng các quỹ của đơn vị.

1.3.1.3. Xây dựng quy chế hoạt động của bộ máy kế toán

Bộ máy kế toán sau khi được thiết lập bao gồm các nhân viên kế toán có mối liên hệ chặt chẽ qua lại trong một mô hình tổ chức thống nhất, việc xây dựng một quy chế hoạt động cho bộ máy là điều cần thiết, theo tác giả quy chế hoạt động của bộ máy kế toán được xây dựng trên cơ sở các nội dung sau:

Xây dựng các quy định về chức năng, nhiệm vụ của từng thành viên trong bộ máy kế toán: Công việc này phải dựa trên cơ sở các quy định chung cho từng vị trí công việc, từng chức danh kế toán và đặc biệt là các quy định đối với các thành viên trong bộ máy kế toán tại các đơn vị trực thuộc, hơn nữa cần phải quy định cụ thể về các công việc đối với kế toán của từng phần hành cụ thể.

Xây dựng và quy định các quan hệ phối hợp trong thực hiện công việc của các thành viên trong bộ máy kế toán cũng như quan hệ phối hợp giữa bộ phận kế toán và các bộ phận chức năng khác trong đơn vị hành chính sự nghiệp.

Xác định và phân chia các quan hệ chỉ đạo về chuyên môn cho các vị trí quản lý trong bộ máy kế toán: Bao gồm cả phân công chỉ đạo và quy định rõ quyền hạn và trách nhiệm đối với các công việc được phân công.

Xây dựng nội quy, thời gian biểu và các kế hoạch làm việc khác cho bộ máy kế toán.

Tuy nhiên việc xây dựng các nội quy, quy chế của bộ máy kế toán phải phù hợp với quy định chung của đơn vị hành chính sự nghiệp nhằm thực hiện mục tiêu quản lý nói chung, đảm bảo hài hòa trong hoạt động và mối quan hệ với các bộ phận khác tại đơn vị. Ý nghĩa quan trọng của việc xây dựng quy chế hoạt động của bộ máy kế toán là để các công việc được thực hiện đầy đủ đúng kỳ hạn theo sự phân công cụ thể cho từng thành viên theo chức năng nhiệm vụ được giao, tránh hiện tượng chồng chéo, bỏ sót công việc.

Theo tác giả việc xây dựng quy chế hoạt động của bộ máy kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp là công việc quan trọng góp một phần rất lớn trong việc thực hiện chức năng nhiệm vụ của bộ máy kế toán, đồng thời góp phần tăng cường quản lý

tài chính tại đơn vị, kết hợp với mô hình tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức lao động kế toán, việc xây dựng quy chế làm việc, quy chế phân công công việc, kiểm tra, kiểm soát trong bộ máy kế toán sẽ tác động lớn tới hiệu quả sử dụng kinh phí, quỹ của đơn vị. Quy chế kiểm tra, kiểm soát, phân công công việc trong bộ máy kế toán khoa học sẽ làm tăng tính minh bạch trong thu, chi, sử dụng kinh phí, tránh thất thoát và tăng hiệu quả sử dụng tài sản của đơn vị, thúc đẩy các công việc thực hiện đúng kế hoạch, tăng cường quan hệ phối hợp giữa các bộ phận trong bộ máy kế toán và các bộ phận khác của đơn vị.

1.3.2. Tổ chức công tác kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Trong đơn vị hành chính sự nghiệp, quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng thực hiện được nhờ có bộ máy quản lý với các bộ phận chức năng được xác lập trên cơ sở chức năng nhiệm vụ chuyên môn nhất định. Để quản lý tài chính được tăng cường đòi hỏi bộ máy quản lý nói chung phải được tổ chức sao cho hệ thống quản lý và hệ thống kế toán có sự gắn kết trong mối quan hệ hài hòa giữa quản lý và quản lý tài chính, vì khi xét trên góc độ quản lý nói chung hệ thống kế toán là một bộ phận trong hệ thống quản lý, hệ thống quản lý được thiết lập khoa học không những thực hiện tốt mục tiêu của hệ thống mà còn góp phần tạo điều kiện cho các bộ phận khác thực hiện tốt chức năng chuyên môn của mình, do đó hệ thống kế toán và hệ thống quản lý trong đơn vị hành chính sự nghiệp luôn có quan hệ hai chiều: hệ thống kế toán được tổ chức tốt sẽ phục vụ tốt hơn cho quản lý, ngược lại đặc điểm hoạt động, yêu cầu quản lý và quản lý tài chính tại các đơn vị sẽ quyết định đến đặc điểm tổ chức các yếu tố của hệ thống kế toán tại các đơn vị này. Như vậy, quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng tự bản thân đã được thiết lập để thực hiện các yêu cầu của quản lý, mặt khác hệ thống kế toán là một bộ phận trong hệ thống quản lý thực hiện chức năng chuyên môn, giúp việc cho hệ thống quản lý do đó hệ thống này cũng phải được tổ chức, thiết kế phù hợp với hệ thống quản lý. Điều đó có nghĩa là các yếu tố của hệ thống kế toán khi được tổ chức phù hợp với đặc điểm hoạt động, đặc điểm quản lý và quản lý tài chính tại đơn vị sẽ có tác động tích cực đến quản lý và quản lý tài chính.

Bên cạnh đó hệ thống kế toán với tư cách là một bộ phận của bộ máy quản lý, bản thân hệ thống kế toán theo đặc tính chuyên môn vốn có đã là một hệ thống với các yếu tố: Chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính, được thiết lập theo một quy trình hoàn chỉnh, bản thân các yếu tố trong hệ thống kế toán và giữa các yếu tố với nhau đã được thiết lập quan hệ tự kiểm tra kiểm soát lẫn nhau (nội kiểm). Do đó khi hệ thống kế toán nằm trong một bộ máy quản lý phù hợp trên cơ sở các quan hệ tương hỗ, phối kết hợp với các bộ phận khác sẽ phát huy được hiệu quả cho cả hai hệ thống.

Chúng ta đều hiểu rằng tổ chức hạch toán kế toán khoa học sẽ cung cấp thông tin đầy đủ kịp thời chính xác cho hoạt động quản lý nói chung. Thiếu thông tin hoặc thông tin thiếu chính xác sẽ làm cho các nhà quản lý không nắm được bức tranh toàn cảnh của đơn vị và do đó sẽ đưa ra các quyết định phi thực tế. Tổ chức hạch toán kế toán khoa học sẽ là cơ sở quan trọng để quản lý tài chính hiệu quả. Tổ chức hạch toán khoa học không những tiết kiệm được thời gian, nhân lực mà còn góp phần không nhỏ cho quản lý và sử dụng kinh phí có hiệu quả, tránh thất thoát kinh phí cũng như tránh tình trạng sử dụng kinh phí không đúng mục đích. Quản lý tài chính cần những thông tin chính xác từ hạch toán kế toán để lập kế hoạch sử dụng nguồn tài chính một cách có hiệu quả đồng thời đề ra định hướng đúng đắn cho vấn đề sử dụng kinh phí của đơn vị. Tổ chức hạch toán kế toán với các yếu tố chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán là cơ sở góp phần phản ánh, kiểm tra, kiểm soát thường xuyên liên tục, có hệ thống về tình hình tiếp nhận và sử dụng kinh phí do ngân sách nhà nước cấp cũng như các nguồn kinh phí khác, từ đó góp phần quản lý chặt chẽ các khoản thu, chi theo đúng nội dung và mục đích chi. Đồng thời cung cấp đầy đủ thông tin về tình hình tài chính của đơn vị cho các nhà quản lý và các đơn vị, tổ chức có liên quan trong việc đánh giá, phân tích hiệu quả hoạt động của đơn vị trong kỳ và lập kế hoạch hoạt động cho các kỳ tiếp theo. Mặt khác tổ chức hạch toán kế toán xét trên góc độ tổ chức bộ máy kế toán với các yếu tố vật chất và con người được tạo lập theo một mô hình nhất định để thực hiện công việc kế toán là yếu tố quan trọng để truyền tải ý tưởng và thực thi các nội dung của quản lý tài chính tại đơn vị. Hơn nữa tính tự kiểm tra trong tổ chức hạch toán kế toán cũng góp phần không nhỏ cho công tác quản lý tài chính đạt hiệu quả cao.

Qua đó có thể thấy rằng:

- Nếu hệ thống kế toán được thiết kế theo đúng yêu cầu đòi hỏi của chuyên môn thì tự bản thân hệ thống kế toán đó đã góp phần thực hiện tốt yêu cầu của quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng.

- Khi các yếu tố của hệ thống kế toán được tổ chức vừa đáp ứng đòi hỏi chuyên môn vừa đáp ứng các yêu cầu của quản lý tài chính thì hệ thống đó sẽ góp phần tăng cường quản lý tài chính tại đơn vị

Như đã phân tích ở mục 1.1.4 quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp mang nhiều đặc trưng và tuân thủ các yêu cầu đặc biệt trong lĩnh vực hành chính sự nghiệp, các nội dung của quản lý tài chính xuyên suốt các giai đoạn của quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí. Tuy nhiên hiệu quả quản lý tài chính trong các đơn vị này rất khó đo lường thông qua các chỉ tiêu lượng hóa cụ thể, hiệu quả quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp được thể hiện trên rất nhiều phương diện:

Trước hết, hiệu quả quản lý tài chính được thể hiện thông qua hệ thống các quy định, cơ chế quản lý tài chính và hệ thống các phương pháp, công cụ quản lý tài chính được sử dụng: Cơ chế, chính sách quản lý tài chính càng cụ thể, phù hợp với thực tiễn thì hiệu quả quản lý tài chính sẽ cao hơn và ngược lại. Tuy nhiên mức độ thích ứng của cơ chế, chính sách quản lý tài chính đối với từng ngành, từng nguồn kinh phí lại có những điểm riêng có, không giống nhau, do vậy khi đánh giá hiệu quả quản lý tài chính trên cơ sở các chính sách và cơ chế quản lý tài chính cần có những đánh giá phù hợp với từng trường hợp cụ thể.

Thứ hai, hiệu quả quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp được đánh giá qua thực tiễn công tác quản lý tài chính tại các đơn vị cụ thể. Điều này thể hiện ở:

- Khả năng kiểm soát các hoạt động thu, chi tại đơn vị và đơn vị trực thuộc (nếu có)
- Tính minh bạch, công khai các khoản thu, chi tại đơn vị
- Tuân thủ các quy định về quản lý tài chính tại đơn vị

Để đạt được hiệu quả quản lý tài chính theo hướng trên một mặt cần có sự hỗ trợ từ bản thân hệ thống quản lý tài chính công một mặt bản thân đơn vị hành chính sự nghiệp cần có một hệ thống thông tin hữu ích về tình hình tài sản, nguồn vốn kinh phí cũng như tình hình sử dụng tài sản, tiền vốn, kinh phí của đơn vị phục vụ cho công tác

quản lý tài chính, những thông tin này có thể do nhiều nguồn cung cấp nhưng kế toán có khả năng cung cấp đầy đủ, toàn diện và chính xác hơn. Nhờ có số liệu, tài liệu kế toán mà lãnh đạo cơ quan nhà nước, lãnh đạo các ngành các cấp của đơn vị cơ sở có căn cứ tin cậy để phân tích đánh giá tình hình và đưa ra các quyết định đúng đắn trong chỉ đạo, điều hành. Để đạt được yêu cầu này đối với quản lý tài chính, tổ chức hạch toán kế toán phải đảm bảo cung cấp thông tin phù hợp, kịp thời, đầy đủ về tình hình tài sản, nguồn kinh phí và tình hình sử dụng tài sản và các quỹ tại đơn vị hành chính sự nghiệp. Thông qua các yếu tố của tổ chức hạch toán kế toán, các yêu cầu trên sẽ được đáp ứng nhằm đạt được hiệu quả quản lý tài chính ở mức độ cao nhất có thể, để tăng cường hiệu quả quản lý tài chính, yêu cầu đối với tổ chức hạch toán kế toán thể hiện qua các yếu tố của tổ chức hạch toán kế toán như sau:

Để tăng cường hiệu quả, tác dụng của hệ thống công cụ pháp lý về quản lý tài chính tại đơn vị hành chính sự nghiệp, đòi hỏi trong quá trình thực hiện các đơn vị hành chính sự nghiệp phải thực hiện nghiêm túc các quy định, tuân thủ nghiêm chỉnh cơ chế chính sách tài chính, thực hiện đúng việc theo dõi hạch toán chi tiết các hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước theo Luật ngân sách và quy chế tài chính hiện hành. Có đánh giá, xác định các vướng mắc, hạn chế để từ đó có đề xuất, kiến nghị hoàn thiện các quy định, cơ chế chính sách để các quy định ngày càng phù hợp hơn với thực tiễn xóa bỏ các bất cập, tăng cường hiệu quả trong hướng dẫn, chỉ đạo, kiểm tra, kiểm soát các hoạt động tài chính nói chung nhằm tăng cường hiệu quả quản lý tài chính tại đơn vị cơ sở.

Để tăng cường bảo vệ tài sản của đơn vị hành chính sự nghiệp tổ chức hạch toán kế toán phải đáp ứng được yêu cầu là công cụ có hiệu lực để bảo vệ tài sản, nguồn vốn, nguồn kinh phí hoạt động của đơn vị. Tài sản, kinh phí là cơ sở vật chất cho hoạt động của đơn vị, các đơn vị phải có trách nhiệm quản lý sử dụng theo quy định trong quản lý kinh phí của Nhà nước. Ngoài những nguồn vốn, kinh phí Nhà nước giao, các đơn vị được chủ động phát huy các nguồn khác như: vay ngân hàng, vay các đối tượng khác, hoặc liên doanh, liên kết... Điều này đòi hỏi các đơn vị phải quản lý, sử dụng có hiệu quả tiền vốn hiện có. Có nhiều biện pháp và hình thức khác nhau để bảo vệ tài sản, tiền vốn và một trong những biện pháp đó là giám sát bằng công cụ kế toán. Bằng phương

pháp riêng của kế toán như lập chứng từ, ghi sổ kế toán, lập báo cáo, kiểm kê, đánh giá, phân tích... Kế toán giúp cơ quan Nhà nước, đơn vị nắm chắc được tình hình về số lượng, giá trị hiện trạng tài sản, tiền vốn hiện có, theo dõi và giám sát liên tục có hệ thống sự biến động của tài sản, tiền vốn ở mọi khâu, mọi giai đoạn trong quá trình quản lý hoạt động của đơn vị.

Tăng cường khả năng kiểm soát các hoạt động thu, chi, thu đúng, thu đủ, chi tiêu theo đúng quy định, kiểm soát chặt chẽ nguồn thu và các khoản chi tránh thất thoát, lãng phí tài sản và nguồn lực của nhà nước.

Để làm được điều này đòi hỏi tổ chức công tác kế toán phải được thực hiện đúng đầy đủ trên phương diện kế toán, đồng thời bám sát các nội dung yêu cầu của quản lý tài chính nhằm đạt được mục tiêu hiệu quả trong thực hiện công việc kế toán và quản lý tài chính, cụ thể như sau:

1.3.2.1. Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, chứng từ kế toán luôn gắn với các đối tượng kế toán và sự vận động của đối tượng kế toán qua các giai đoạn của chu trình ngân sách (quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí). Do tính đa dạng và luôn luôn vận động của các đối tượng kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp nên tương ứng với mỗi loại nghiệp vụ lại có một loại chứng từ được sử dụng để phản ánh. Các chứng từ này phải được thiết kế theo cơ cấu thông tin và cấu trúc phù hợp, được lập theo các quy định riêng đối với từng đối tượng kế toán gắn với từng loại hình đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các cấp dự toán khác nhau. Sau khi lập chứng từ phải được kiểm tra, luân chuyển để sử dụng cho quản lý và các giai đoạn hạch toán tiếp theo. Sau khi đã sử dụng xong các chứng từ cần phải được lưu giữ bảo quản theo quy định. Các bước công việc trên thực chất chính là quá trình vận động của chứng từ kế toán trong các đơn vị, vì vậy, tổ chức hệ thống chứng từ kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp thực chất chính là tổ chức các khâu công việc nói trên.

Xét trên góc độ vai trò của tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, có thể cho rằng tổ chức hệ thống chứng từ kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp là khâu công việc quan trọng đối với toàn bộ quy trình hạch toán kế toán bởi nó cung cấp nguyên liệu đầu vào (các thông tin ban đầu về đối tượng kế toán) cho quá trình sản xuất thông tin kế

toán. Xét trên góc độ nội dung, tổ chức chứng từ kế toán được hiểu là tổ chức việc ban hành, ghi chép chứng từ, kiểm tra, luân chuyển và lưu trữ tất cả các loại chứng từ kế toán sử dụng trong đơn vị nhằm đảm bảo tính chính xác của thông tin, kiểm tra thông tin đó phục vụ cho ghi sổ kế toán và tổng hợp kế toán. Xét theo mục đích thì tổ chức chứng từ kế toán chính là thiết kế hệ thống thông tin ban đầu trên hệ thống các loại chứng từ được luân chuyển theo một trật tự xác định nhằm đạt được các mục đích quản lý và thực hiện các giai đoạn tiếp theo của quá trình hạch toán kế toán. Nội dung tổ chức hệ thống chứng từ kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm các công việc:

Thứ nhất: Xác định danh mục chứng từ kế toán

Xác định danh mục chứng từ là khâu đầu tiên trong tổ chức hệ thống chứng từ kế toán cho các đơn vị hành chính sự nghiệp. Theo tác giả công việc này được nhìn nhận dưới hai góc độ: Góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý cho các đơn vị hành chính sự nghiệp và góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc mỗi lĩnh vực chuyên môn cụ thể. Theo tác giả có hai quan điểm về nội dung này, cụ thể như sau:

Quan điểm thứ nhất:

Theo quan điểm này, xây dựng khuôn khổ pháp lý chung về chứng từ kế toán chính là việc quy định các yếu tố pháp lý phải có trên mỗi bản chứng từ kế toán, đây là các quy định bắt buộc mà các đơn vị hành chính sự nghiệp phải tuân thủ. Các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các ngành các lĩnh vực khác nhau dựa trên các quy định pháp lý nói trên tự thiết kế và vận dụng hệ thống chứng từ kế toán cho phù hợp. Theo đó các đơn vị hành chính sự nghiệp phải tự xác định các loại chứng từ cần thiết, tự xây dựng, thiết kế các yếu tố và lựa chọn hình thức cho mỗi bản chứng từ của đơn vị mình.

Quan điểm thứ hai: Quan điểm này cũng được nhìn nhận trên hai góc độ:

Xét trên góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý, quan điểm này ngoài việc quy định các yếu tố pháp lý bắt buộc cần phải có trên một bản chứng từ còn bao gồm cả việc xây dựng danh mục chứng từ và hình thức của các bản chứng từ, yêu cầu các đơn vị vận dụng. Trên góc độ này việc xác định danh mục chứng từ bao gồm:

Trên cơ sở các lĩnh vực hoạt động sự nghiệp, đặc điểm phân cấp quản lý trong hệ thống quản lý ngân sách nhà nước và mối quan hệ trong hoạt động của các đơn vị

hành chính sự nghiệp ở các cấp khác nhau, xác định hệ thống các loại chứng từ kế toán cần sử dụng để có thể phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại đơn vị. Tài sản của đơn vị hành chính sự nghiệp thường xuyên vận động trong quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí, mỗi sự biến động này phải được ghi chép trên chứng từ kế toán, vì vậy trước hết phải lựa chọn chứng từ kế toán phù hợp để ghi chép sự biến động của tài sản, nguồn kinh phí và đáp ứng yêu cầu quản lý tài sản trong các đơn vị hành chính sự nghiệp. Thông thường hệ thống chứng từ kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp được xây dựng gắn với các đối tượng cụ thể như: Chứng từ về tiền, chứng từ về vật tư, chứng từ về tài sản cố định, chứng từ về nguồn kinh phí, chứng từ về các khoản thu, chi.... Hơn nữa, do tính đa dạng của các hoạt động sự nghiệp cũng như các nguồn kinh phí sử dụng nên phải cần nhiều loại chứng từ kế toán mới đáp ứng được yêu cầu trong quản lý và kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Các loại chứng từ sử dụng trong đơn vị hành chính sự nghiệp thực chất là hệ thống bản chứng từ kế toán được phân loại theo đặc trưng và tiêu thức nhất định được lựa chọn sử dụng. Do đặc điểm phân cấp quản lý ngân sách tại các đơn vị hành chính sự nghiệp nên hệ thống các loại chứng từ được xác định tại các đơn vị dự toán các cấp sẽ khác nhau, tuy nhiên hệ thống các loại chứng từ này lại phải thống nhất với nhau trong một tổng thể chung. Các loại chứng từ sau khi được xác định sẽ được phân chia thành các loại theo các tiêu thức khác nhau để thuận lợi cho việc sử dụng và quản lý như: Phân loại theo công dụng, phân loại theo địa điểm lập chứng từ, phân loại theo trình độ khái quát của chứng từ....

Để có được hệ thống chứng từ cung cấp đủ các thông tin cần thiết cho kế toán và quản lý thì việc xác định các yếu tố thông tin trên chứng từ là vấn đề quan trọng. Đứng từ góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý đây là công việc quan trọng để có được một bản chứng từ có đầy đủ các thông tin cần thiết phục vụ cho quản lý và ghi sổ kế toán sau này tại đơn vị hành chính sự nghiệp. Tác giả đồng tình với các nhà nghiên cứu cho rằng các yếu tố thông tin trên chứng từ bao gồm các yếu tố cơ bản cần thiết và các yếu tố bổ sung: Các yếu tố cơ bản cần thiết (như: Tên gọi và số hiệu chứng từ, Ngày, tháng, năm lập chứng từ, tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ, nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh, chữ ký, họ tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan....), ngoài ra có thể thêm các yếu tố bổ sung tùy theo từng loại chứng từ.

Việc xác định các yếu tố cần thiết hay bổ sung của mỗi bản chứng từ bị ảnh hưởng bởi loại thông tin mà chứng từ cung cấp cũng như yêu cầu thông tin cần thu thập từ nghiệp vụ kinh tế phát sinh và trách nhiệm pháp lý gắn với các bên liên quan.

Xây dựng hình thức kết cấu cho bản chứng từ kế toán là công việc cuối cùng được thực hiện khi đã xác định xong các loại chứng từ, xác định xong các yếu tố cần thiết và các yếu tố bổ sung cho mỗi bản chứng từ. Bản chứng từ cần được sắp xếp bố trí các dòng, cột để phản ánh các nội dung thông tin cần thiết một cách khoa học, cách thể hiện các yếu tố trên chứng từ phải rõ ràng dễ hiểu, thuận tiện cho việc ghi chép, sử dụng và quản lý ngân sách nhà nước, trên cơ sở đó sắp xếp các thông tin trên một diện tích bản chứng từ với các kích cỡ cụ thể và lựa chọn loại vật liệu sử dụng làm chứng từ. Cách thể hiện các yếu tố trên một bản chứng từ bị ảnh hưởng bởi vật liệu sử dụng làm chứng từ chẳng hạn có thể thể hiện bằng chữ, bằng số hoặc bằng ký hiệu lời văn ... Trong trường hợp các thông điệp điện tử được sử dụng làm chứng từ kế toán người ta gọi đó là các chứng từ điện tử, các chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán nếu nó có đầy đủ các yếu tố cơ bản của một chứng từ và được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử, được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như các băng đĩa từ, các loại thẻ thanh toán. Cũng trên phương diện xây dựng khuôn khổ pháp lý, khi xây dựng hệ thống chứng từ cần chú ý đến mối liên hệ giữa hệ thống chứng từ kế toán sử dụng trong các đơn vị hành chính sự nghiệp với việc cung cấp thông tin cho quản lý tài chính và ngân sách nói chung.

Trên góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể, xác định danh mục chứng từ chính là lựa chọn các chứng từ sẽ được sử dụng tại các đơn vị trên cơ sở danh mục chứng từ được quy định trong khuôn khổ pháp lý chung (bao gồm cả các chứng từ bắt buộc và các chứng từ hướng dẫn) và lựa chọn hình thức của chứng từ: Việc lựa chọn các loại chứng từ sử dụng tại đơn vị phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động, yêu cầu thông tin cho quản lý, đặc điểm các nguồn kinh phí sử dụng trong các đơn vị hành chính sự nghiệp. Đồng thời cũng phải căn cứ vào vị trí của các đơn vị trong hệ thống quản lý ngân sách nhà nước để từ đó xác định được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh từ đó xác định các loại chứng từ cần sử dụng. Trên cơ sở danh mục chứng từ đã lựa chọn, tùy theo từng điều kiện cụ thể các đơn vị có thể lựa chọn chứng từ ở các hình

thái vật chất khác nhau, có thể chứng từ bằng giấy hoặc chứng từ điện tử. Tuy nhiên, cho dù sử dụng loại chứng từ nào thì cũng phải đảm bảo các yêu cầu: tiện cho sử dụng, bảo quản, tiết kiệm chi phí, các thông tin lưu giữ trên chứng từ phải được bảo vệ không bị thay đổi và không thể sửa chữa. Đặc biệt khi sử dụng chứng từ điện tử phải chú ý điều kiện sử dụng loại chứng từ này trên phương diện trình độ người sử dụng và trên phương diện các điều kiện khả năng hiện có của các đơn vị cụ thể.

Thứ hai: Tổ chức luân chuyển chứng từ

Tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp là bước công việc kế tiếp trong tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, “sự vận động liên tục kế tiếp nhau từ giai đoạn này sang giai đoạn khác của chứng từ gọi là luân chuyển chứng từ” [25, tr 51]. Như vậy, luân chuyển chứng từ chính là trình tự các bước trong quá trình thu thập, cung cấp và sử dụng thông tin trên chứng từ kế toán. “Luân chuyển chứng từ thường được xác định từ khâu lập (hoặc tiếp nhận chứng từ bên ngoài) đến khâu lưu trữ hoặc rộng hơn là hủy chứng từ” [25, tr 51,52]. Tổ chức luân chuyển chứng từ bao gồm các bước sau:

- Tổ chức lập (tiếp nhận) chứng từ
- Tổ chức kiểm tra chứng từ
- Tổ chức sử dụng chứng từ cho việc ghi sổ kế toán
- Tổ chức lưu giữ và hủy chứng từ kế toán

Khi xem xét trên góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý, các bước tổ chức luân chuyển chứng từ được chế độ hóa trong các khung pháp lý của nhà nước hoặc của các ngành cụ thể, bao gồm: Các quy định trong lập (tiếp nhận) chứng từ, kiểm tra chứng từ, sử dụng chứng từ trong ghi sổ kế toán và các quy định trong bảo quản lưu giữ chứng từ. Đặc biệt trong tổ chức sử dụng chứng từ cho việc ghi sổ kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp phụ thuộc vào hình thức tổ chức sổ kế toán mà đơn vị áp dụng. Quá trình này được thực hiện theo các trình tự quy ước phù hợp với từng đối tượng và yêu cầu cung cấp thông tin cũng như quản lý tại các đơn vị. Quy trình ghi sổ thường quy định thống nhất chung trong các đơn vị hành chính sự nghiệp tuy nhiên tại một số đơn vị đặc thù có thể có các quy định riêng.

Khi xem xét trên góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể, tổ chức luân chuyển chứng từ cũng bao gồm các bước công việc như trên. Từ đó xây dựng chương trình luân chuyển chứng từ cụ thể cho từng loại chứng từ gắn với từng đối tượng cụ thể theo các phần hành kế toán khác nhau.

Xét trên cả hai phương diện: các bước luân chuyển của chứng từ kế toán có quan hệ mật thiết với nhau tạo ra đường đi mà tất cả các chứng từ kế toán đều phải vận động qua, và do đó cần thiết phải lập và tuân thủ chương trình luân chuyển cơ bản của mỗi loại chứng từ, “Chương trình luân chuyển chứng từ là con đường được thiết lập trước cho quá trình vận động của chứng từ nhằm phát huy đầy đủ chức năng thông tin và kiểm tra của chứng từ kế toán” [25, tr53]. Để có được chương trình luân chuyển chứng từ phù hợp cần phải xác định được mối quan hệ giữa các bộ phận có liên quan đến lập chứng từ, kiểm tra, ghi sổ, bảo quản, lưu trữ, tiêu hủy chứng từ kế toán, đồng thời xác định rõ trách nhiệm vật chất của những người tham gia thực hiện, luân chuyển, xác minh nghiệp vụ kinh tế: người lập chứng từ, người kiểm tra, người ký duyệt, người thực hiện, người bảo quản, lưu trữ chứng từ và hủy chứng từ và đặc biệt phải xác định trình tự vận động của chứng từ kế toán từ khi xuất phát là lập chứng từ đến khi kết thúc là đưa chứng từ vào bảo quản, lưu trữ, tiêu hủy chứng từ kế toán nhằm thực hiện được các nguyên tắc trong tổ chức chứng từ kế toán.

Các nội dung tổ chức hệ thống chứng từ kế toán cũng cần được xem xét trong trường hợp kế toán trở thành một dịch vụ nhìn từ phía đơn vị nhận cung cấp dịch vụ và đơn vị cung cấp dịch vụ:

- Đối với đơn vị nhận cung cấp dịch vụ, tại đơn vị này hệ thống chứng từ cần được thiết kế bao gồm các chủng loại chứng từ phù hợp với các yếu tố đầy đủ đảm bảo thực hiện tốt công việc hạch toán ban đầu đồng thời cũng cần phải có các chứng từ phản ánh quan hệ cung cấp và sử dụng dịch vụ kế toán từ các đơn vị cung cấp dịch vụ. Trình tự luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán không thể hiện tại đơn vị mà hệ thống sổ kế toán và báo cáo kế toán cần thiết về tình hình tài sản và hoạt động của đơn vị được bên cung cấp dịch vụ cung cấp.

- Đối với đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, tại đây cần xây dựng, thiết kế hệ thống chứng từ phù hợp cho một hoạt động dịch vụ mới để có thể phản ánh đầy đủ hoạt động

cung cấp dịch vụ kế toán và kết quả của hoạt động này, theo đó quy trình luân chuyển chứng từ kế toán phản ánh hoạt động đó cũng được xác định như đối với hoạt động cung cấp dịch vụ thông thường của đơn vị, còn quy trình luân chuyển chứng từ và ghi sổ tương ứng với từng đơn vị nhận cung cấp dịch vụ được xem như quy trình công nghệ cung ứng dịch vụ mà đơn vị này sử dụng.

Khi xem xét trong tổ chức hệ thống chứng từ khi áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước: Xét về mặt pháp lý cần xây dựng các quy định về chứng từ và các yếu tố trên chứng từ sao cho các yếu tố thông tin phục vụ quản lý cần được mã hóa theo loại chứng từ và đặc biệt gắn với mã của đơn vị hành chính sự nghiệp để đảm bảo cung cấp thông tin phù hợp cho quản lý và là cơ sở để tổng hợp ngân sách quốc gia. Xét trên phương diện vận dụng các đơn vị phải tuân thủ các quy định trong sử dụng và luân chuyển chứng từ theo quy định tương ứng với từng mô hình tổng kế toán nhà nước.

Như vậy, với nội dung tổ chức hệ thống chứng từ như trên, để tăng cường quản lý tài chính, theo tác giả: Hệ thống chứng từ kế toán được xây dựng phải bao gồm nhiều loại với đầy đủ các chỉ tiêu được bố trí khoa học để có thể phản ánh được đầy đủ các nguồn thu và các khoản chi tiêu tại đơn vị. Các chỉ tiêu đầy đủ khoa học và phù hợp với từng hoạt động thu, chi không những phản ánh đầy đủ nguồn thu và chi tiêu mà còn đảm bảo tự bản thân chứng từ có thể kiểm soát tính phù hợp và chính xác của các nguồn thu cũng như các khoản chi tiêu tại đơn vị. Hệ thống chứng từ và các chỉ tiêu đầy đủ cũng là một cơ sở quan trọng trong việc thực hiện tốt quá trình lập và chấp hành dự toán thu chi tại đơn vị. Ngoài ra tại mỗi đơn vị hành chính sự nghiệp hoạt động trong các lĩnh vực khác nhau cần xây dựng được quy trình luân chuyển chứng từ phù hợp, để đảm bảo mọi hoạt động thu, chi đều được kiểm soát trong suốt quá trình hạch toán từ khâu hạch toán ban đầu đến khi lập và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính. Quy trình luân chuyển chứng từ càng cụ thể, luân chuyển qua các khâu độc lập thì khả năng kiểm soát càng chặt chẽ, hiệu quả quản lý nghiệp vụ sẽ cao hơn, do vậy sẽ góp phần tăng cường hiệu quả quản lý tài chính.

1.3.2.2. Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

Các đơn vị kế toán nói chung và đơn vị hành chính sự nghiệp nói riêng đều sử dụng tài khoản kế toán trong công việc hạch toán của mình. “Tập hợp các tài khoản có

mối liên hệ chặt chẽ với nhau được sử dụng để cung cấp thông tin về tình trạng và sự biến động của các đối tượng kế toán trong một đơn vị hạch toán được gọi là hệ thống tài khoản kế toán” [38,tr106]. Vậy tổ chức hệ thống tài khoản kế toán là gì?. có nhiều quan điểm khác nhau về vấn đề này. Có quan điểm cho rằng “Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán là xây dựng các tài khoản ghi đơn, ghi kép để hệ thống hóa các chứng từ kế toán theo thời gian và theo từng đối tượng cụ thể nhằm mục đích kiểm soát, quản lý các đối tượng của hạch toán kế toán” [45, tr 122]. Theo quan điểm này, tổ chức hệ thống tài khoản kế toán chính là xây dựng nên các phương tiện để phản ánh sự biến động của đối tượng kế toán thông qua các phương pháp ghi chép trên tài khoản kế toán phục vụ cho việc cung cấp thông tin về các đối tượng hạch toán phục vụ cho quản lý.

Trong đơn vị hành chính sự nghiệp tài khoản kế toán được sử dụng để theo dõi, phản ánh tình hình và sự biến động của nhiều đối tượng với các đặc trưng khác nhau, do đó cũng phải xây dựng một hệ thống gồm nhiều tài khoản với các đặc trưng khác nhau để sử dụng trong các đơn vị. Từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, kinh phí, từng khoản công nợ phải thu, phải trả.... Tuy nhiên, do các đối tượng của kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp rất đa dạng và luôn luôn vận động, hơn nữa lại có sự khác nhau tùy thuộc vào ngành và lĩnh vực hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp nên tài khoản kế toán tại các đơn vị này cũng có những đặc điểm riêng. Bên cạnh đó, đối tượng sử dụng thông tin kế toán của các đơn vị này cũng đa dạng nó không chỉ đơn giản là các nhà quản lý của chính các đơn vị hành chính sự nghiệp mà là một hệ thống các cơ quan quản lý có quan hệ chặt chẽ với nhau, như: cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan tài chính, kho bạc nhà nước.... Từ đó có thể nói rằng tổ chức hệ thống tài khoản kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp là tổ chức vận dụng phương pháp tài khoản để xây dựng hệ thống tài khoản kế toán trên góc độ ban hành khung pháp lý và vận dụng khung pháp lý cho đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi ngành của một quốc gia.

Tài khoản kế toán luôn gắn với một đối tượng kế toán cụ thể: trong đơn vị hành chính sự nghiệp các đối tượng kế toán phong phú và mang nhiều đặc trưng khác nhau như các loại tài sản, nguồn vốn và kinh phí sử dụng tại đơn vị. Hơn nữa đối tượng kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp luôn gắn với các nguồn kinh phí nhất định,

yêu cầu quản lý các đối tượng kế toán bị ảnh hưởng bởi các nguồn kinh phí hình thành nên nó. Do vậy để có được thông tin phục vụ cho quản lý các đối tượng cụ thể thì thông tin cung cấp cho các đối tượng khác nhau phải được thể hiện đầy đủ trên hệ thống báo cáo tài chính. Muốn có được thông tin này đòi hỏi phải tổ chức được một hệ thống tài khoản kế toán bao gồm đầy đủ các loại tài khoản và có phương pháp phản ánh phù hợp để đảm bảo cung cấp thông tin kịp thời và có giá trị cho người sử dụng. Với đòi hỏi như vậy nội dung tổ chức hệ thống tài khoản kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm các nội dung khi xem xét trên các quan điểm khác nhau. Theo tác giả có hai quan điểm như sau:

Quan điểm thứ nhất: Tổ chức hệ thống tài khoản nếu xét trên phạm vi xây dựng khuôn khổ pháp lý là việc thiết kế hệ thống tài khoản theo những chuẩn mực nhất định, thực chất đó là việc đưa ra các quy định mang tính chuẩn mực trong thiết kế hệ thống tài khoản đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp. Trên góc độ vận dụng, các đơn vị hành chính sự nghiệp tùy thuộc vào lĩnh vực hoạt động, đặc điểm hoạt động, yêu cầu quản lý và nhu cầu cung cấp thông tin về đối tượng kế toán cụ thể tự thiết kế hệ thống tài khoản kế toán trên cơ sở các chuẩn mực và các quy định pháp lý cụ thể.

Quan điểm thứ hai:

Theo quan điểm này khi xét trên phạm vi xây dựng khuôn khổ pháp lý, nội dung tổ chức hệ thống tài khoản bao gồm việc xây dựng hệ thống tài khoản theo chuẩn mực và xây dựng danh mục tài khoản kế toán thống nhất áp dụng trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, theo đó nội dung tổ chức hệ thống tài khoản bao gồm:

Trước hết phải xác định được các loại tài khoản sẽ sử dụng: Các loại tài khoản sẽ sử dụng phải là một hệ thống bao gồm nhiều loại tài khoản khác nhau để có thể phản ánh hết được các đối tượng vốn rất đa dạng của hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, ví dụ như các tài khoản phản ánh tài sản, các tài khoản phản ánh nguồn kinh phí, các tài khoản phản ánh các khoản thu, các khoản chi phí ... Hơn nữa, để đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng, trong hệ thống này cũng phải bao gồm các tài khoản kế toán tổng hợp, các tài khoản kế toán chi tiết theo những yêu cầu quản lý cụ thể gắn với từng cấp đơn vị dự toán khác nhau. Ngoài ra, do sự vận động của đối tượng kế toán luôn gắn với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cụ thể,

“trong một nghiệp vụ kinh tế phát sinh có thể tác động đến nhiều đối tượng kế toán khác nhau nhưng cũng có thể chỉ tác động đến một đối tượng kế toán duy nhất” [55, tr61] nên việc phản ánh các đối tượng kế toán trong nghiệp vụ có thể được thực hiện theo cách thức ghi đơn hoặc ghi kép, do đó trong hệ thống tài khoản cũng phải được xây dựng bao gồm các tài khoản ghi đơn và các tài khoản ghi kép. Các loại tài khoản kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp được xây dựng theo loại gắn với loại đối tượng kế toán cụ thể như:

- Loại tài khoản phản ánh tiền
- Loại tài khoản phản ánh vật tư
- Loại tài khoản phản ánh tài sản cố định
- Loại tài khoản phản ánh các khoản thanh toán.
- Loại tài khoản phản ánh nguồn kinh phí
- Loại tài khoản phản ánh các khoản thu

....

Khi xây dựng kết cấu và nội dung phản ánh của các tài khoản kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp phải tuân thủ nguyên tắc về sự vận động của đối tượng kế toán cũng như nguyên lý kết cấu của tài khoản kế toán. Các nguồn kinh phí và các khoản chi tiêu trong đơn vị hành chính sự nghiệp luôn gắn với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình tiếp nhận sử dụng và quyết toán kinh phí và đặc biệt sự vận động của các đối tượng kế toán trong lĩnh vực sự nghiệp đôi khi mang các đặc thù riêng có và tuân thủ các quy định trong quản lý tài chính khác nhau. Do vậy khi xây dựng nội dung phản ánh trên các tài khoản kế toán thì việc xác định các tình huống biến động tăng giảm của đối tượng kế toán trong các trường hợp đặc biệt là cần thiết.

Trên góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể: Do các đơn vị hành chính sự nghiệp có đặc thù về hoạt động, nguồn kinh phí và các yêu cầu quản lý tài chính khác nhau nên hệ thống tài khoản sử dụng trong các đơn vị không hoàn toàn giống nhau. Xét về mục đích thì hệ thống tài khoản được các đơn vị hành chính sự nghiệp vận dụng sử dụng như là một phương tiện để phân loại và tổng hợp thông tin về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến tài sản và nguồn kinh phí tại các đơn vị phục vụ cho việc cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng. Từ đó, hệ thống tài

khoản kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể phải được thiết kế đủ số lượng tài khoản cần thiết phản ánh các đối tượng sử dụng theo yêu cầu và phù hợp với từng đơn vị, tùy theo yêu cầu thông tin của người sử dụng mà hệ thống tài khoản tại các đơn vị khác nhau được thiết kế không giống nhau, tuy nhiên tại các đơn vị hệ thống tài khoản đều cần phải đáp ứng được các yêu cầu chung đó là phải cung cấp đủ các thông tin trên báo cáo kế toán. Do vậy hệ thống tài khoản được lựa chọn phải đảm bảo đủ số lượng tài khoản cần thiết để có thể phản ánh được thông tin về tất cả các đối tượng kế toán hiện có tại đơn vị, tùy theo yêu cầu cung cấp thông tin tại các đơn vị hành chính sự nghiệp khác nhau bao gồm các thông tin của kế toán tài chính và các thông tin của kế toán quản trị mà hệ thống tài khoản lựa chọn có thể bao gồm các tài khoản tổng hợp và chi tiết được thiết kế theo các yêu cầu khác nhau, phụ thuộc vào số lượng và đặc điểm của các phần hành kế toán tại đơn vị hành chính sự nghiệp.

Hiện nay, khi xã hội càng phát triển, mức độ xã hội hóa các dịch vụ được thực hiện sâu rộng, trong tổ chức hệ thống chứng từ cần quan tâm tới trường hợp kế toán trở thành dịch vụ, khi đó trong tổ chức hệ thống tài khoản cần có sự thay đổi cho phù hợp:

- Đối với các đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán, tổ chức hệ thống tài khoản kế toán vẫn được thực hiện trên các quan điểm nêu trên.

- Đối với các đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán tổ chức hệ thống tài khoản cần có một số thay đổi: Trên phương diện pháp lý cần xây dựng các tài khoản theo các loại phù hợp để có thể phản ánh được hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán như phải thiết kế các tài khoản phản ánh doanh thu, chi phí và các hoạt động cung cấp dịch vụ có liên quan trong hệ thống tài khoản áp dụng tại đơn vị, đồng thời xây dựng cụ thể phương pháp ghi chép trên những tài khoản này.

Hệ thống tài khoản kế toán xét trong trường hợp vận dụng các mô hình tổng kế toán nhà nước khi đó hệ thống tài khoản được xây dựng và thống nhất áp dụng trong toàn quốc theo một trong hai quan điểm nêu trên áp dụng cho các ngành, lĩnh vực, nội dung và phương pháp ghi chép tuân thủ theo các quy định đối với từng loại tài khoản và cơ sở kế toán áp dụng.

Trên cơ sở đặc điểm của đối tượng kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp và mối quan hệ giữa các đối tượng kế toán gắn với đặc điểm của các đơn vị hành chính

sự nghiệp xây dựng phương pháp ghi chép trên các tài khoản kế toán cụ thể gắn với từng nhóm từng loại tài khoản (Phụ lục 1.6)

Song song với việc phản ánh sự biến động của các đối tượng kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp thông qua hệ thống tài khoản kế toán tổng hợp và chi tiết là việc theo dõi phản ánh các hoạt động thu chi ngân sách gắn với các đối tượng trên thông qua hệ thống mục lục ngân sách nhà nước. Đây là cầu nối quan trọng trong quản lý ngân sách nhà nước và quản lý tài chính đơn vị hành chính sự nghiệp.

Tác giả cho rằng tổ chức hệ thống tài khoản là một phương tiện quan trọng và công cụ hữu hiệu của quản lý tài chính, để tăng cường quản lý tài chính, hệ thống tài khoản kế toán phải được thiết kế bao gồm các tài khoản kế toán tổng hợp và các tài khoản kế toán chi tiết, phản ánh đầy đủ các đối tượng kế toán tại đơn vị và phải xây dựng được phương pháp ghi chép phù hợp để đảm bảo việc ghi nhận thông tin phù hợp và kịp thời. Công việc hạch toán tại đơn vị hành chính sự nghiệp cần được phân chia và có sự đầu tư tập trung cân bằng hai mảng hạch toán cùng song song tồn tại đó là hạch toán tổng hợp và chi tiết trên hệ thống tài khoản kế toán và hạch toán chi tiết theo mục lục ngân sách nhà nước. Hạch toán theo mục lục ngân sách nhà nước là một nội dung quan trọng gắn kết các nội dung quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể với hệ thống quản lý tài chính và ngân sách nhà nước, do đó thực hiện tốt công việc này một mặt có thể quản lý và kiểm soát chi tiết các khoản thu, chi một mặt từ thực tiễn hoạt động có thể đánh giá phản hồi để có thể hoàn thiện cơ chế pháp lý và luật ngân sách nhằm tăng cường cả hiệu quả quản lý tài chính tại mỗi đơn vị và tăng cường hiệu quả của các công cụ quản lý tài chính.

1.3.2.3. Tổ chức hệ thống sổ kế toán

Đối tượng kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp rất phong phú, đa dạng và thường xuyên biến động, tất cả đều được sao chụp phản ánh trên các chứng từ kế toán sau đó luân chuyển qua các bộ phận liên quan đến ghi nhận, kiểm tra, kiểm soát thông tin ban đầu về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.... công việc này có ý nghĩa rất quan trọng quyết định đến chất lượng công tác kế toán tại đơn vị hành chính sự nghiệp. Tuy nhiên thông tin phản ánh trên chứng từ ban đầu chỉ là những thông tin rời rạc về từng hoạt động riêng lẻ, chưa có tác dụng đối với công tác quản lý tổng hợp thông tin về các

đối tượng kế toán. Vì vậy, các chứng từ ban đầu cần được sắp xếp, phân loại hệ thống hóa theo nội dung kinh tế của các nghiệp vụ phát sinh phản ánh trên chứng từ và thực hiện bằng phương pháp đối ứng tài khoản trên cơ sở các quan hệ đối ứng kế toán và tài khoản kế toán. Trên thực tế, tài khoản kế toán được thể hiện thông qua các sổ kế toán và có thể cho rằng: “Sổ kế toán là sự biểu hiện vật chất cụ thể của phương pháp tài khoản và ghi chép trên sổ kế toán là sự thể hiện nguyên lý của phương pháp ghi sổ kép” [25, tr157], sổ kế toán được xây dựng thành nhiều loại khác nhau để đáp ứng yêu cầu phân loại và hệ thống thông tin đã phản ánh trên chứng từ kế toán. Hệ thống sổ sách trong các đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm các loại sổ kế toán chi tiết như sổ chi tiết vật tư, sổ chi tiết Tài sản cố định, sổ chi tiết chi hoạt động, sổ chi tiết chi dự án ... và các sổ kế toán tổng hợp như sổ nhật ký, sổ cái.... Bên cạnh đó các đơn vị hành chính sự nghiệp hoạt động ở các ngành các lĩnh vực khác nhau nên ngoài hệ thống sổ chung cho hoạt động sự nghiệp còn có các sổ kế toán phản ánh các đối tượng kế toán đặc thù theo lĩnh vực hoạt động cụ thể.

Mặc dù có những khác biệt về nội dung phản ánh, hình thức, kết cấu nhưng giữa các loại sổ kế toán lại có quan hệ chặt chẽ trong việc ghi chép, đối chiếu, kiểm tra kết quả ghi chép cũng như cung cấp thông tin. Mặc dầu có nhiều loại sổ khác nhau như vậy nhưng trong từng đơn vị hành chính sự nghiệp, việc vận dụng các loại sổ kế toán (hệ thống sổ kế toán) phải tuân thủ những nguyên tắc nhất định. Việc kết hợp các loại sổ sách với nội dung và kết cấu khác nhau trong cùng một quá trình hạch toán theo một trình tự hạch toán nhất định nhằm rút ra các chỉ tiêu cần thiết cho quản lý kinh tế gọi là hình thức tổ chức sổ kế toán.

Trong thực tế có nhiều hình thức kết hợp sổ kế toán với nhau từ đó hình thành nên các hình thức tổ chức sổ kế toán khác nhau tùy theo từng sự kết hợp cụ thể. Để phân biệt được các hình thức tổ chức sổ kế toán, người ta dựa vào các đặc trưng như dựa vào hình thức bên ngoài, vào kết cấu bên trong của sổ, vào mối quan hệ giữa các hình thức ghi sổ cũng như quan hệ giữa các chứng từ với sổ kế toán (ghi trực tiếp hay ghi qua các sổ trung gian), giữa sổ kế toán với báo cáo kế toán.

Như vậy, theo tác giả, tổ chức hệ thống sổ kế toán là nghệ thuật vận dụng hệ thống tài khoản kế toán trong thực tế nhằm phản ánh phân loại hệ thống hóa kịp thời,

đầy đủ, trung thực, chính xác các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh, thu thập thông tin cần thiết cung cấp cho hoạt động quản lý. Cách khác có thể nói tổ chức sổ kế toán là thiết lập khối lượng công tác kế toán trên các loại sổ được sắp xếp, kết hợp theo quy trình công nghệ hạch toán chặt chẽ nhằm hệ thống hóa, phân loại thông tin kế toán phục vụ yêu cầu của quản lý các đối tượng hạch toán kế toán. Mỗi hình thức kết hợp sổ kế toán đều có đặc trưng về: loại sổ, số lượng sổ mỗi loại, kết cấu bên trong bên ngoài sổ kế toán và công nghệ hạch toán trên sổ. Việc lựa chọn cách thức tổ chức hệ thống sổ kế toán nào phù hợp với từng đơn vị phải căn cứ vào quy mô, tính chất và đặc điểm hoạt động, vào yêu cầu và trình độ quản lý, trình độ năng lực của cán bộ kế toán, và khả năng trang bị phương tiện kỹ thuật tính toán.

Cũng như tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp cũng được nhìn nhận trên hai góc độ: xây dựng khuôn khổ pháp lý và trên góc độ vận dụng tại các đơn vị theo các quan điểm khác nhau.

Quan điểm thứ nhất: Theo quan điểm này tổ chức hệ thống sổ kế toán được nhìn nhận trên hai phương diện: Trên phương diện xây dựng khuôn khổ pháp lý, tổ chức hệ thống sổ kế toán gắn với việc xây dựng các quy định pháp lý về sổ kế toán có tính chuẩn mực như các quy định về nội dung, hình thức, kết cấu của từng loại sổ kế toán. Trên phương diện vận dụng, các đơn vị hành chính sự nghiệp căn cứ vào đặc điểm hoạt động và nhu cầu cung cấp thông tin cho quản lý tự xây dựng hệ thống sổ kế toán áp dụng tại đơn vị trên cơ sở các quy định pháp lý hiện hành.

Quan điểm thứ hai:

Trên phương diện xây dựng khuôn khổ pháp lý, tổ chức hệ thống sổ kế toán ngoài việc đưa ra các quy định pháp lý mang tính chuẩn mực còn bao gồm cả việc xây dựng hệ thống danh mục các loại sổ kế toán thống nhất áp dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp, theo đó bao gồm các công việc cụ thể sau:

Xác định số lượng, chủng loại của các loại sổ trên cơ sở thống nhất với hệ thống tài khoản đã lựa chọn cả sổ kế toán ghi đơn, sổ kế toán ghi kép, sổ kế toán tổng hợp, sổ kế toán chi tiết phù hợp với lĩnh vực hành chính sự nghiệp. Trên cơ sở đó thiết kế nội dung, hình thức, kết cấu của từng loại sổ, thực chất đây chính là việc thiết kế sắp xếp các chỉ tiêu dòng, cột trong sổ kế toán để thực hiện chức năng phân loại, hệ thống hóa

thông tin cần thiết về đối tượng kế toán đã được phản ánh trên các chứng từ kế toán, sổ kế toán có thể đóng thành quyển hoặc là sổ từ rời, có thể là các tệp dữ liệu trên máy tính hoặc là các trang sổ bằng giấy.

Xây dựng các quy định hạch toán trên sổ kế toán để tạo thành các nguyên tắc, chính sách kế toán thống nhất chung và xây dựng mô hình ghi chép của hệ thống sổ bao gồm các giai đoạn khác nhau: Từ chứng từ gốc -> Sổ kế toán -> Báo cáo kế toán. Các mô hình ghi chép trên được cụ thể hóa theo các cách thức kết hợp các loại sổ theo một trật tự nhất định để thực hiện công việc ghi sổ kế toán làm cơ sở cho việc vận dụng tại các đơn vị cụ thể.

Theo thời gian, cùng với sự phát triển và hoàn thiện của khoa học quản lý và khoa học kế toán nói chung, hình thức tổ chức sổ kế toán cũng từng bước được phát triển và hoàn thiện. Trong các đơn vị hành chính sự nghiệp hiện nay, có các hình thức tổ chức sổ kế toán sau:

- Hình thức tổ chức sổ Nhật ký – Sổ cái (Phụ lục 1.7)
- Hình thức tổ chức sổ kế toán Chứng từ ghi sổ (Phụ lục 1.8)
- Hình thức tổ chức sổ Nhật ký chung (Phụ lục 1.9)

Trên cơ sở các hình thức tổ chức sổ kế toán kể trên, ứng với mỗi phần hành kế toán sẽ xây dựng được trình tự ghi chép vào các loại sổ kế toán tổng hợp và chi tiết phù hợp (phụ lục 1.10)

Xét trên góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Tổ chức hệ thống sổ kế toán bao gồm các công việc sau:

Tùy theo đặc điểm cụ thể của từng đơn vị hành chính sự nghiệp về quy mô, về tính chất hoạt động, lĩnh vực ngành, về trình độ lao động kế toán và điều kiện lao động, về yêu cầu thông tin cung cấp cho quản lý bên trong, bên ngoài đơn vị để chọn áp dụng hình thức sổ kế toán. Đây là bước đầu cần thực hiện trong nội dung tổ chức hệ thống sổ kế toán, bao gồm: Lựa chọn hình thức tổ chức sổ kế toán phù hợp với đơn vị trong các hình thức sổ kế toán: Nhật ký chung, chứng từ ghi sổ, nhật ký sổ cái... Trên cơ sở đó xác định số lượng sổ kế toán mỗi loại cần có cho hình thức sổ kế toán đã lựa chọn bao gồm cả sổ tổng hợp và sổ chi tiết, từ đó xác định hình thức của sổ kế toán là sổ đóng quyển hoặc từ rời.

Trên cơ sở hình thức tổ chức sổ kế toán và hệ thống sổ kế toán đã lựa chọn, xây dựng thiết kế quy trình ghi sổ kế toán cho phù hợp với đặc điểm của đơn vị. Quy trình ghi sổ đó phải chỉ rõ công việc hàng ngày, định kỳ, công việc cuối tháng, cuối quý, cuối năm mà kế toán phải tiến hành trên từng loại sổ và trong toàn hệ thống sổ kế toán mà đơn vị sử dụng. Nội dung tổ chức quá trình ghi sổ kế toán bao gồm việc lựa chọn các loại sổ kế toán phù hợp với nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã được phản ánh trên chứng từ và lựa chọn phương tiện kỹ thuật ghi sổ kế toán, đồng thời xác định những cá nhân có liên quan đến việc phản ánh nghiệp vụ kinh tế vào sổ kế toán. Tổ chức quá trình ghi chép vào sổ kế toán còn bao hàm cả việc kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa các bước ghi sổ kế toán, giữa các sổ kế toán với nhau nhằm đảm bảo sự khớp, đúng của số liệu kế toán. Đơn vị hành chính sự nghiệp nói riêng được ghi sổ kế toán theo phương thức thủ công hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính do vậy có thể xác định được hình thức vật chất của sổ kế toán là bằng giấy hoặc là các tệp dữ liệu. Khi phát hiện có sai sót trong quá trình ghi sổ kế toán thì tùy từng trường hợp kế toán phải sửa chữa theo các phương pháp quy định (phương pháp cải chính, phương pháp ghi số âm, phương pháp ghi bổ sung).

Sổ kế toán nói riêng và tài liệu kế toán nói chung sử dụng tại đơn vị phải được bảo quản lưu trữ theo pháp luật hiện hành của Nhà nước về bảo vệ tài liệu lưu trữ. Tổ chức quá trình bảo quản, lưu trữ sổ sách kế toán phải gắn với xử lý, sử dụng và lưu trữ sổ ở từng khâu, từng nơi, từng bộ phận, từng cá nhân và phải gắn với trách nhiệm của họ.

Khi kế toán trở thành ngành dịch vụ, tổ chức hệ thống sổ kế toán có thể được thực hiện theo hai quan điểm nêu trên tuy nhiên khi thiết kế chủng loại sổ và các chỉ tiêu trên sổ cần quan tâm đến các chỉ tiêu phản ánh quan hệ pháp lý trong cung cấp dịch vụ kế toán giữa các bên để đảm bảo hệ thống sổ kế toán theo khuôn khổ pháp lý có thể thích ứng không những với đơn vị sử dụng dịch vụ mà còn thích ứng với cả đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán.

Khi áp dụng các mô hình tổng kế toán nhà nước, hệ thống sổ kế toán phải được xây dựng và mã hóa thống nhất giữa các ngành và thống nhất trong phạm vi toàn quốc, đặc biệt hệ thống sổ kế toán chi tiết theo dõi theo mục lục ngân sách tại đơn vị hành

chính sự nghiệp cần có sự liên hệ mật thiết với hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết có như vậy mới cung cấp thông tin phục vụ cho tổng hợp ngân sách được thuận lợi.

Để tăng cường hiệu quả quản lý tài chính, song song với việc xây dựng hệ thống tài khoản kế toán và tổ chức ghi chép phù hợp là tổ chức hệ thống sổ kế toán với hệ thống các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết hợp lý thông qua việc xác định các loại sổ và xây dựng kết cấu, cách ghi chép trên các loại sổ một cách phù hợp và thống nhất với hệ thống tài khoản đã lựa chọn. Đặc biệt để tăng cường hiệu quả kiểm soát thu, chi thì việc xây dựng quy trình ghi sổ, bố trí người thực hiện ghi và kiểm tra việc ghi sổ bao gồm cả hệ thống sổ chi tiết theo mục lục ngân sách nhà nước là việc quan trọng nhằm kiểm tra được sự phù hợp về số liệu giữa các sổ và đối chiếu số liệu trên các hệ thống sổ khác nhau nhằm cung cấp nguồn thông tin có giá trị cho việc lập dự toán, quản lý kiểm soát thu chi ngân sách nhà nước và lập báo cáo tài chính để cung cấp thông tin cho người sử dụng.

1.3.2.4. Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp

Trong một đơn vị hành chính sự nghiệp lập báo cáo kế toán là giai đoạn kế toán sử dụng số liệu kế toán đã được ghi nhận ở các giai đoạn trước đó thiết lập các biểu báo cáo chứa đựng các chỉ tiêu phản ánh thông tin về kinh tế tài chính và kết quả hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp trong một thời kỳ nhất định. Các thông tin trên báo cáo kế toán sẽ được cung cấp cho các đối tượng sử dụng thông tin trong và ngoài đơn vị, tuy có nhiều đối tượng cần thông tin từ báo cáo kế toán nhưng về cơ bản có thể phân chia thành hai nhóm chính là nhóm các đối tượng sử dụng thông tin bên ngoài đơn vị hành chính sự nghiệp như cơ quan tài chính, cơ quan chủ quản, kho bạc.... và nhóm những người sử dụng thông tin bên trong đơn vị, do vậy hệ thống báo cáo kế toán cũng bao gồm hai loại là các báo cáo kế toán tài chính và các báo cáo nội bộ.

Báo cáo kế toán tài chính là những báo cáo tổng hợp nhất về tình hình tài sản, tình hình cấp phát, tiếp nhận kinh phí của ngân sách Nhà nước, kinh phí viện trợ, tài trợ và tình hình sử dụng từng loại kinh phí, ngoài ra các đơn vị sự nghiệp có thu có tiến hành các hoạt động sản xuất kinh doanh còn phải tổng hợp tình hình thu chi và kết quả của của từng loại hoạt động phát sinh trong kỳ [25, tr293].

Như vậy báo cáo kế toán tài chính là phương tiện trình bày các thông tin về tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí cũng như kết quả hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh trong một đơn vị hành chính sự nghiệp cho những người quan tâm. Bên cạnh đó báo cáo kế toán tài chính còn cung cấp các thông tin cần thiết cho việc kiểm tra, kiểm soát các khoản thu chi theo từng nguồn kinh phí, cung cấp các thông tin cho quản lý tài sản của nhà nước, tổng hợp phân tích, đánh giá các hoạt động của mỗi đơn vị và toàn xã hội, từ đó giúp chính phủ có cơ sở để khai thác nguồn thu, điều chỉnh các khoản chi một cách hợp lý. Đối với các đơn vị hạch toán cơ sở, báo cáo kế toán tài chính là nguồn thông tin cần thiết để lập kế hoạch kinh phí cho mỗi kỳ hoạt động một cách hợp lý, đồng thời có thể phân tích được xu hướng phát triển từ đó đưa ra các chiến lược và biện pháp quản lý tài chính tại đơn vị.

Với ý nghĩa trên, việc xây dựng và tuân thủ chế độ báo cáo kế toán tài chính là nội dung cơ bản trong tổ chức hạch toán kế toán, tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính là tổ chức vận dụng nguyên lý cơ bản về phương pháp tổng hợp cân đối kế toán trong hệ thống phương pháp hạch toán kế toán. Tổ chức hệ thống báo cáo là giai đoạn cuối cùng của kế toán, giai đoạn này bao gồm các công việc: thiết kế các biểu mẫu báo cáo có kết cấu, nội dung đặc trưng và quy trình kế toán liên quan tới xử lý thông tin, trình bày thông tin theo chỉ tiêu báo cáo trên các biểu mẫu báo cáo đảm bảo tính có ích của thông tin khi cung cấp cho các đối tượng sử dụng. Hệ thống báo cáo kế toán tài chính là cơ sở để đo lường thẩm định mức độ thực hiện các chỉ tiêu tài chính trong dự toán thu chi đã lập hoặc sẽ là cơ sở để dự báo trong tương lai về các hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp.

Tổ chức hệ thống báo cáo tài chính có nhiều ý nghĩa trong việc cung cấp thông tin toàn diện, có hệ thống và là cơ sở cho người sử dụng thông tin ra quyết định, nội dung của tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm: Thiết kế xây dựng hệ thống báo cáo kế toán tài chính về số lượng chủng loại và hình thức báo cáo; xây dựng các quy định về báo cáo kế toán tài chính. Các nội dung này được xem xét từ góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý và góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể theo các quan điểm sau:

Quan điểm thứ nhất:

Tổ chức hệ thống báo cáo tài chính xét trên phương diện xây dựng khuôn khổ pháp lý bao gồm xây dựng các quy định pháp lý bắt buộc mang tính chuẩn mực liên quan đến lập và trình bày báo cáo tài chính theo các nội dung:

- Xác định số lượng và chủng loại các báo cáo: Việc xác định số lượng chủng loại các báo cáo kế toán tài chính cần dựa trên các nội dung thông tin tài chính cần cung cấp và các đặc thù của lĩnh vực hành chính sự nghiệp. Số lượng và chủng loại các báo cáo có thể được xác định theo nội dung thông tin cần phản ánh, theo cấp lập báo cáo (báo cáo của đơn vị cấp trên, báo cáo của đơn vị cấp dưới) hoặc theo mức độ cung cấp thông tin trên báo cáo tài chính (Báo cáo chính, các phụ biểu)

- Xây dựng (thiết kế) cấu trúc cho báo cáo kế toán tài chính: Thông tin trên báo cáo tài chính phải được trình bày rõ ràng để người sử dụng có thể phân biệt được báo cáo tài chính với các tài liệu kế toán khác được công bố. Do đó các chỉ tiêu phản ánh thông tin trên báo cáo phải rõ ràng và được thiết kế khoa học “Có thể sử dụng các biểu hình cột cho các báo cáo tài chính” [12, tr41 đoạn 22 khoản a], ngoài nội dung chính của báo cáo được xây dựng dưới dạng các chỉ tiêu kinh tế tài chính thông qua các biểu hình cột một báo cáo tài chính còn phải bao gồm các thông tin như: tên đơn vị báo cáo, đơn vị chủ quản, kỳ báo cáo, đơn vị tiền tệ sử dụng trong báo cáo, ... Những thông tin này cần được trình bày ở đầu mỗi trang báo cáo để đảm bảo tính liên tục, giúp người đọc hiểu được các thông tin đã cung cấp. Để đảm bảo tính chất pháp lý của báo cáo thì một yếu tố không thể thiếu đó là danh tính của người lập và chịu trách nhiệm về tính chính xác của thông tin cung cấp trong báo cáo. Các thông tin này thường được trình bày ở phần cuối cùng của mỗi báo cáo.

- Xây dựng các quy định hướng dẫn các đơn vị hạch toán cơ sở về phương pháp sử dụng nguồn số liệu trong quy trình hạch toán để tính toán xác định thông tin trên các chỉ tiêu của báo cáo, các quy định về kiểm tra, thẩm định báo cáo kế toán tài chính, các quy định trong việc nộp, gửi báo cáo tài chính, các quy định trong công bố, công khai báo cáo tài chính và các quy định trong sử dụng bảo quản lưu trữ các báo cáo kế toán tài chính.

Trên góc độ vận dụng: Các đơn vị hành chính sự nghiệp vận dụng các quy định, chuẩn mực xây dựng hệ thống báo cáo tài chính riêng áp dụng tại đơn vị tùy theo đặc

điểm của từng ngành, từng lĩnh vực cụ thể. Các đơn vị phải tự thiết kế số lượng chủng loại và kết cấu các báo cáo tài chính sẽ áp dụng và phương pháp lập cụ thể cho từng báo cáo.

Quan điểm thứ hai:

Theo quan điểm này, xét trên góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý nội dung tổ chức hệ thống báo cáo tài chính ngoài việc xây dựng các quy định pháp lý mang tính chất chuẩn mực như quan điểm thứ nhất còn bao gồm việc xây dựng hệ thống danh mục các báo cáo tài chính bắt buộc yêu cầu các đơn vị vận dụng. Theo Hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế, trong chuẩn mực kế toán công quốc tế số 01 (IPSAS 1) đoạn 19, hệ thống báo cáo tài chính nói chung tại các đơn vị công bao gồm:

- + 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 báo cáo tài chính.

Tuy nhiên trong đoạn 20 của IPSAS 1 cũng chỉ rõ các báo cáo kế toán tài chính của đơn vị có thể mang những cái tên khác nhau. Báo cáo tình hình tài chính có thể là một bảng cân đối kế toán hoặc một báo cáo tài sản và các khoản nợ phải trả. Báo cáo kết quả hoạt động là báo cáo về thu nhập chi phí, báo cáo các khoản thu, báo cáo hoạt động. Theo tác giả, chuẩn mực kế toán công IPSAS 1 chỉ ra khá rõ ràng đầy đủ và cũng mang tính bao quát cao về hệ thống các báo cáo tài chính áp dụng cho các đơn vị thuộc lĩnh vực công.

Trên góc độ vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Nội dung tổ chức hệ thống báo cáo kế toán tài chính bao gồm:

- Lựa chọn vận dụng các báo cáo kế toán tài chính cho đơn vị theo yêu cầu trên cơ sở tuân thủ các quy định của chế độ báo cáo. Số lượng và chủng loại các báo cáo được lựa chọn phụ thuộc vào đặc điểm thực tế tại đơn vị về lĩnh vực hoạt động về vị trí của đơn vị trong hệ thống quản lý tài chính, ngân sách nhà nước và các quy định hiện tại về báo cáo kế toán. Việc lựa chọn này phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động của đơn vị hành

chính sự nghiệp vì trong hệ thống báo cáo tài chính lựa chọn áp dụng không phải mọi đơn vị đều giống nhau khi hoạt động trong các lĩnh vực, các ngành khác nhau.

- Tổ chức lập, kiểm tra, sử dụng, bảo quản và lưu giữ báo cáo kế toán tài chính: Trên phương diện tổ chức vận dụng trong thực tế, tổ chức lập báo cáo tài chính là căn cứ vào hình thức sổ kế toán của đơn vị hạch toán để thu thập nguồn số liệu cần cho báo cáo, thực hiện phương pháp sắp xếp, phân loại, tính toán các số liệu, tư liệu theo loại báo cáo, từ đó trình bày thông tin bằng số, chữ vào biểu mẫu báo cáo đã định sẵn. Thực hiện các qui định đặc biệt là thời hạn, đối tượng cung cấp của báo cáo tài chính tuân thủ chế độ kế toán Nhà nước về báo cáo tài chính. Để báo cáo tài chính được chấp nhận và có ý nghĩa với người nhận, sử dụng báo cáo tài chính thì tổ chức kiểm tra báo cáo tài chính cần thực hiện các nội dung sau: kiểm tra nguồn số liệu cung cấp, kiểm tra nội dung báo cáo, kiểm tra áp dụng các phương pháp chính sách dùng để ghi nhận, trình bày báo cáo tài chính và kiểm tra việc thực hiện các qui chế quản lý thông tin trong nội bộ đơn vị hạch toán. Báo cáo tài chính sau khi đã lập, kiểm tra, bảo đảm độ chính xác sẽ được gửi cho các cơ quan chức năng theo quy định (tài chính, thuế, thống kê, chủ quản...). Đồng thời, báo cáo tài chính cũng được ngay chính các nhà quản lý nội bộ sử dụng cho việc ra các quyết định cần thiết.

- Lưu trữ báo cáo tài chính: Các báo cáo tài chính của các đơn vị hành chính sự nghiệp phải được lưu trữ theo các quy định hiện hành, đặc biệt nếu hệ thống báo cáo kế toán được lập trên máy vi tính khi đưa vào lưu trữ phải được in ra giấy và phải có đủ các yếu tố pháp lý quy định (mẫu biểu, mã số, chữ ký, con dấu). Khi lưu trữ, cần phân loại, sắp xếp theo hệ thống và theo thứ tự thời gian phát sinh, bảo đảm hợp lý, tiện sử dụng và tra cứu khi cần thiết.

Khi kế toán trở thành dịch vụ, hệ thống các báo cáo kế toán cần được tổ chức phù hợp với cả đơn vị cung cấp dịch vụ và đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán về số lượng, chủng loại báo cáo và đặc biệt là các chỉ tiêu phản ánh trên báo cáo để đảm bảo cung cấp đầy đủ thông tin về dịch vụ cung cấp cũng như giá trị pháp lý của dịch vụ.

Khi vận dụng các mô hình tổng kế toán nhà nước hệ thống báo cáo tài chính phải được xây dựng thống nhất giữa đơn vị hành chính sự nghiệp và đơn vị quản lý ngân sách, các thông tin phản ánh trên báo cáo tài chính phải được mã hóa phù hợp với

thông tin trên sổ kế toán, trên chứng từ kế toán nhằm cung cấp thông tin nhất quán giữa đơn vị sử dụng ngân sách và cơ quan quản lý ngân sách.

Để có hệ thống thông tin phù hợp cung cấp cho nhà quản lý, hệ thống báo cáo tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp phải được thiết kế đầy đủ, phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin và chế độ hiện hành, hệ thống báo cáo tài chính phải đảm bảo đầy đủ các loại báo cáo để phản ánh các thông tin cần thiết về tình hình sử dụng kinh phí từ ngân sách nhà nước và cũng cần phải có đầy đủ các chỉ tiêu cần thiết để có thể phản ánh các thông tin từ hệ thống sổ kế toán đã xây dựng. Có như vậy thông tin kế toán cung cấp mới phù hợp và hữu ích đối với người sử dụng để người sử dụng có cơ sở ra quyết định quản lý kịp thời và hợp lý trong các giai đoạn và điều kiện khác nhau đối với mỗi đơn vị hành chính sự nghiệp. Hệ thống thông tin cung cấp từ hệ thống báo cáo tài chính là một trong các cơ sở quan trọng cho việc đánh giá hiệu quả sử dụng kinh phí, các quỹ của đơn vị, là cơ sở pháp lý quan trọng đánh giá kết quả thực hiện dự toán thu, chi và kết quả hoạt động tài chính của đơn vị do đó tổ chức tốt hệ thống báo cáo tài chính sẽ tăng cường giá trị nguồn thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản lý tài chính tại đơn vị.

1.3.2.5. Tổ chức công tác kiểm tra kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Tổ chức công tác kiểm tra kế toán là một trong những nội dung quan trọng của tổ chức hạch toán. Kiểm tra kế toán là xem xét, đối soát dựa trên chứng từ kế toán, số liệu ở sổ sách, báo biểu kế toán về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, tính đúng đắn của việc ghi chép, tính toán, phản ánh, tính hợp lý của các phương pháp kế toán được áp dụng.

Kiểm tra kế toán được thực hiện sẽ nâng cao hiệu quả hoạt động và quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp. Thông qua kiểm tra có thể phát hiện và ngăn ngừa các hiện tượng vi phạm chính sách, chế độ kế toán tài chính. Qua kiểm tra kế toán có thể đề xuất các biện pháp khắc phục những khiếm khuyết trong công tác quản lý và đặc biệt là quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Công tác kiểm tra kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm hai nội dung:

Một là, công tác kiểm tra trong nội bộ máy kế toán.

Công việc kiểm tra kế toán là một nội dung của hạch toán kế toán, thường do một bộ phận nhân viên kế toán tiến hành theo sự hướng dẫn, chỉ đạo của kế toán trưởng. Mỗi đơn vị đều phải tổ chức kiểm tra kế toán nội bộ đơn vị nhằm kiểm tra toàn diện tất cả các khâu của quá trình hạch toán, tất cả các nội dung của tổ chức hạch toán kế toán. Nội dung chủ yếu của kiểm tra kế toán là kiểm tra việc thực hiện các phương pháp kế toán, kiểm tra các chứng từ và việc ghi sổ kế toán, kiểm tra việc lập và nộp các báo biểu kế toán, việc tổ chức và lãnh đạo hạch toán kế toán, đồng thời phải kiểm tra cụ thể các phần hành kế toán chủ yếu của đơn vị. Ở đơn vị, thủ trưởng và kế toán trưởng đơn vị chịu trách nhiệm tổ chức kiểm tra hạch toán kế toán trong nội bộ đơn vị, trong đó chú trọng đến việc kiểm tra các cơ sở trực thuộc. Mặc dù, bản thân kế toán đã có chức năng tự kiểm tra thông qua việc ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh thông qua các quan hệ cân đối vốn có của đối tượng kế toán nhưng mỗi đơn vị cần tổ chức bộ phận kiểm tra kế toán trong cơ cấu bộ máy kế toán để chuyên trách làm công tác kiểm tra kế toán trong nội bộ đơn vị. Công việc kiểm tra trong nội bộ đơn vị bao gồm: Kiểm tra trước, kiểm tra trong và kiểm tra sau khi thực hiện công việc kế toán.

Hai là, kiểm tra của bên ngoài. Đây là công tác kiểm tra của đơn vị chủ quản, đơn vị cấp trên, các cơ quan tài chính hoặc các đơn vị được giao trách nhiệm kiểm tra, công việc này thường được tiến hành định kỳ hoặc bất thường khi có các dấu hiệu bất thường trong quản lý tài chính và kế toán.

Phương pháp tiến hành kiểm tra kế toán chủ yếu là phương pháp đối chiếu: đối chiếu số liệu giữa chứng từ, sổ kế toán, báo cáo kế toán với nhau, giữa số liệu của đơn vị với các đơn vị khác có liên quan.

Trình tự tiến hành kiểm tra kế toán về mặt lý thuyết phải bắt đầu từ các chứng từ kế toán rồi đến sổ kế toán và cuối cùng đến báo cáo kế toán. Nhưng trên thực tế đảm bảo tính hiệu quả, kịp thời của hạch toán kiểm tra kế toán, người ta lại thường tiến hành từ các báo cáo kế toán rồi đến sổ kế toán và cuối cùng là chứng từ kế toán.

Để thực hiện việc kiểm tra kế toán có nền nếp, các đơn vị hàng năm phải xây dựng kế hoạch kiểm tra kế toán, trong đó ghi rõ các bộ phận, các công việc cần kiểm tra, phạm vi và yêu cầu cần kiểm tra, thời gian tiến hành kiểm tra và phân công trách nhiệm thực hiện hạch toán kiểm tra kế toán một cách cụ thể.

Tóm lại để không ngừng hoàn thiện và nâng cao chất lượng tổ chức hạch toán kế toán, các đơn vị cần thiết phải tổ chức kiểm tra kế toán. Để hiện thực hóa những tác dụng của công tác kiểm tra kế toán thủ trưởng các đơn vị cần có nhận thức đúng đắn về ý nghĩa của công tác kiểm tra kế toán từ đó bố trí phân công nhân sự thực hiện công tác kiểm tra đảm bảo tính trung thực, khách quan góp phần mang lại lợi ích tích cực cho công tác quản lý tài chính kế toán của đơn vị. Để nâng cao chất lượng công tác kiểm tra kế toán cần thiết phải có khuôn khổ pháp lý nhất quán quy định rõ yêu cầu nội dung, thời gian cũng như các phương thức kiểm tra cụ thể gắn với từng đối tượng kế toán đặc biệt và gắn với toàn bộ công tác kế toán nói chung.

Kiểm tra, kiểm soát phải có mặt ở tất cả các khâu của tổ chức hạch toán kế toán và phải được tiến hành đồng bộ với tổ chức các hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp, đặc biệt trong các khâu của quá trình thu, chi ngân sách và sử dụng kinh phí cần bố trí thực hiện công tác kiểm tra, kiểm soát phù hợp về cả nhân sự thực hiện và quy trình, phương pháp và hình thức kiểm tra, có như vậy hiệu quả quản lý tài chính sẽ luôn song song tồn tại cùng hiệu quả của công tác kế toán tại mỗi đơn vị.

1.4. Kinh nghiệm quốc tế về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội và bài học đối với Việt Nam.

Tại các quốc gia trên thế giới, tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị công nói chung bị ảnh hưởng bởi mô hình tổng kế toán nhà nước, mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế và cơ sở kế toán áp dụng cho kế toán lĩnh vực công tại quốc gia đó. Điều này thể hiện ở nội dung tổ chức hạch toán kế toán không giống nhau mà trước hết là tổ chức bộ máy kế toán sau đó là tổ chức công tác kế toán.

Hiện nay trên thế giới tồn tại hai mô hình tổng kế toán nhà nước chủ yếu là mô hình tập trung và mô hình phân tán, trong mỗi mô hình tại các quốc gia khác nhau vận dụng các cơ sở kế toán khác nhau (phụ lục 2.19) và mức độ áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế không giống nhau. Tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội tại các quốc gia trên thế giới bị quyết định bởi đặc điểm quản lý tài chính và ngân sách tại mỗi quốc gia kết hợp với mức độ vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế và mô hình tổng kế toán áp dụng, theo nghiên cứu của tác

giả tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội có những điểm đặc thù theo các mô hình sau:

Tại các quốc gia vận dụng mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu tập trung và áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế như tại Pháp, hoặc các bang của Mỹ.... Tại các quốc gia này các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội cũng giống như các lĩnh vực khác cùng tuân thủ các quy định quản lý tài chính và ngân sách cũng như các quy định trong hạch toán thu, chi ngân sách và quyết toán ngân sách nhà nước trong mô hình tổng kế toán thống nhất: Ngân sách được phân phối theo ngành và quản lý tại cấp trung ương theo mô hình tài khoản kho bạc duy nhất, công việc hạch toán tuân theo mô hình tổng kế toán nhà nước tập trung. Chẳng hạn tại Pháp, không tồn tại đơn vị kế toán độc lập trong các cơ quan nhà nước, các đơn vị sự nghiệp. Việc ghi chép kế toán của các đơn vị này là nhiệm vụ của kế toán viên công trực thuộc hệ thống kho bạc nhà nước. Như vậy kế toán viên công tại Pháp vừa thực hiện kế toán ngân sách vừa thực hiện kế toán toàn bộ các hoạt động của Nhà nước và thực hiện ghi chép luôn các khoản thu, chi, sự biến động về tài sản trong các đơn vị thuộc khu vực công. Do vậy các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội, không tổ chức bộ máy kế toán riêng tất cả công việc thuộc trách nhiệm của kế toán viên công trực thuộc kho bạc Nhà nước, các đơn vị chỉ lập dự toán ngân sách gửi cho các cơ quan chức năng, kinh phí của từng đơn vị không về tài khoản kho bạc riêng của đơn vị mà được chuyển vào một mã riêng của ngành Lao động – Xã hội thuộc tài khoản kho bạc duy nhất của Chính Phủ. Hệ thống kế toán tại các đơn vị này được thiết kế theo chuẩn mực và tuân thủ các quy định của Luật, ví dụ: Hệ thống báo cáo tài chính được lập thông thường bao gồm các báo cáo như: Bảng cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh báo cáo tài chính

Tại các quốc gia vận dụng mô hình tổng kế toán nhà nước kiểu phân tán như tại Thụy Sĩ chẳng hạn. Tại đây đã triển khai mô hình tổng kế toán nhà nước dựa trên cơ sở kế toán dồn tích và chuẩn mực kế toán công quốc tế từ năm 2007, tại quốc gia này các thông tin về tất cả các mục trên báo cáo tài chính đều được dựa trên cùng một nguyên tắc ghi nhận và được ghi nhận phân tán bởi các đơn vị hành chính sự nghiệp sử dụng ngân sách, các đơn vị sử dụng ngân sách được quản lý trên cơ sở báo cáo thu chi và

báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Tại các đơn vị thuộc lĩnh vực Lao động - Xã hội, các công việc của tổ chức hạch toán kế toán được thực hiện như một đơn vị độc lập. Hoặc tại Nam Phi, quốc gia này đã triển khai áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước. Các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội được phân cấp quản lý theo phân cấp trong bộ máy hành chính bao gồm các đơn vị ở trung ương, tỉnh và địa phương. Quy trình phân bổ dự toán do Vụ ngân sách, Vụ Nội bộ thuộc Bộ Ngân khố đảm nhiệm, theo đó sẽ được phân cho các Bộ, các đơn vị thuộc ngân sách trung ương. Quy trình này cũng được thực hiện đối đơn vị ở cấp tỉnh và địa phương tương ứng. Căn cứ vào hạn mức được giao các đơn vị chủ động và chịu trách nhiệm thực hiện thanh toán thông qua tài khoản tại Ngân hàng. Theo quy định tại Phần 32.1 của Luật quản lý tài chính công, trong vòng 30 ngày sau khi kết thúc mỗi tháng, Bộ Ngân khố phải phát hành/báo cáo Chính phủ một báo cáo phản ánh tình hình thực thu và thực chi của Quỹ Thu Quốc gia. Các đơn vị sử dụng ngân sách nói chung và các đơn vị công thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội nói riêng vận hành các chế độ kế toán theo quy định, tùy đối tượng cụ thể: các đơn vị thuộc chính quyền trung ương thực hiện kế toán tiền mặt có điều chỉnh, các đơn vị công thực hiện chuẩn mực kế toán được thừa nhận của Nam Phi và các chuẩn mực theo IPSAS. Các đơn vị sử dụng này thực hiện kế toán độc lập, trên hệ thống riêng của mình, lập báo cáo theo quy định của chuẩn mực và các nguyên tắc kế toán do Nam Phi quy định. Bên cạnh đó các đơn vị này còn phải lập thêm báo cáo theo mẫu biểu thống nhất gửi Tổng kế toán để tổng hợp báo cáo toàn quốc.

Sau khi chuẩn bị xong các báo cáo theo mẫu biểu quy định, các đơn vị thuộc trung ương gửi về Tổng kế toán để tổng hợp báo cáo chung theo hình thức văn bản và file dữ liệu dưới dạng file Excel. Như vậy, đối với thông tin báo cáo của các đơn vị, thể hiện rõ 2 loại: (1) báo cáo tình hình của đơn vị và (2) thông tin theo mẫu chung để tổng hợp báo cáo toàn quốc cho Tổng kế toán.

Qua thực tiễn tại một số quốc gia trên thế giới về tổ chức hạch toán kế toán trong lĩnh vực công nói chung và trong các đơn vị thuộc lĩnh vực Lao động – Xã hội nói riêng có thể rút ra các bài học kinh nghiệm đối với Việt Nam như sau:

Thứ nhất, tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị ngành Lao động – Xã hội có quan hệ mật thiết và bị ảnh hưởng trực tiếp bởi mô hình tổng kế toán nhà nước đang vận hành do vậy để tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị này đem lại hiệu quả thì cần thiết phải xây dựng một mô hình tổng kế toán trên cơ sở chuẩn mực kế toán công quốc tế áp dụng phù hợp với thực tiễn tại Việt Nam.

Thứ hai, việc vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế hoặc ban hành chuẩn mực kế toán công cho riêng quốc gia có nhiều tác dụng, đặc biệt là tăng cường tính minh bạch công khai trong hoạt động chi tiêu ngân sách của Chính Phủ. Do vậy việc vận dụng ở Việt Nam là cần thiết, đây cũng là cơ sở để từng bước hoàn thiện khung pháp lý trong tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội.

Thứ ba, hệ thống các quy định pháp lý về chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính được quy định linh hoạt trên khung pháp lý chung (theo chuẩn mực kế toán công và Luật) còn cụ thể vận dụng tùy thuộc vào thực tiễn tại đơn vị cơ sở.

Thứ tư, cần phải có sự đổi mới hệ thống quản lý tài chính công phù hợp, ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán và quản lý ngân sách tại các đơn vị hành chính sự nghiệp các cấp, tăng cường đào tạo, phát triển nguồn nhân lực có trình độ đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế.

Thứ năm, qua kinh nghiệm quốc tế để tăng tính chủ động trong sử dụng nguồn tài chính, giảm bớt gánh nặng cho ngân sách quốc gia việc giao quyền tự chủ sâu rộng về tài chính cho các đơn vị sự nghiệp cần được thực hiện một cách đồng bộ ở mọi cấp mọi ngành.

Như vậy, với các bài học rút ra từ kinh nghiệm của các nước trên thế giới và điều kiện thực tiễn Việt Nam có thể xây dựng được các định hướng và biện pháp cụ thể trong hoàn thiện kế toán thuộc lĩnh vực công của Việt Nam nói chung và từ đó có thể vận dụng cho các đơn vị thuộc ngành Lao động - Thương binh và xã hội nói riêng.

Kết luận chương 1

Chương 1 của luận án đã khái quát được các vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp. Bắt đầu từ việc nghiên cứu các vấn đề tổng quan về đơn vị hành chính sự nghiệp và quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp, kết hợp với nghiên cứu các nguyên tắc, căn cứ tổ chức hạch toán kế toán tác giả đã tập trung nghiên cứu các nội dung của tổ chức hạch toán kế toán với việc tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, bao gồm:

- Tổ chức bộ máy kế toán: với nội dung này tác giả đi sâu nghiên cứu về mô hình tổ chức bộ máy kế toán đối với từng cấp đơn vị dự toán khác nhau về tổ chức lao động kế toán và xây dựng quy chế hoạt động cho bộ máy kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp.
- Tổ chức công tác kế toán là nội dung thứ hai được tác giả đề cập rất cụ thể trong chương bao gồm các nội dung: tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán, tổ chức hệ thống báo cáo tài chính và tổ chức công tác kiểm tra kế toán.

Tất cả các nội dung của tổ chức hạch toán kế toán đề cập trong chương được tác giả nghiên cứu trên hai góc độ xây dựng khuôn khổ pháp lý và góc độ vận dụng tại các đơn vị theo các quan điểm khác nhau. Đặc biệt các nội dung này còn được xem xét trên các góc độ khi kế toán trở thành một loại dịch vụ và khi các đơn vị hành chính sự nghiệp nằm trong một mô hình tổng kế toán nhà nước.

Đồng thời trong chương 1, luận án cũng phân tích khá rõ các kinh nghiệm quốc tế về tổ chức hạch toán kế toán trong lĩnh vực Lao động – Xã hội và rút ra các bài học đối với Việt Nam.

Chương 1, luận án cũng đề cập đến các cơ sở kế toán và sự ảnh hưởng đến tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Các nội dung lý luận cơ bản này là cơ sở cho việc nghiên cứu thực trạng ở chương 2.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN TRONG CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP NGÀNH LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

2.1. Tổng quan về các đơn vị hành chính sự nghiệp và quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

2.1.1. Đặc điểm hoạt động và đặc điểm quản lý tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội

Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội là cơ quan của Chính phủ, thực hiện chức năng quản lý nhà nước về các lĩnh vực: việc làm, dạy nghề, lao động, tiền lương, bảo hiểm xã hội, an toàn lao động, người có công, bảo trợ xã hội, bảo vệ và chăm sóc trẻ em, bình đẳng giới, phòng, chống tệ nạn xã hội trong phạm vi cả nước, quản lý nhà nước các dịch vụ công thuộc lĩnh vực do Bộ quản lý. Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội được thành lập xuất phát từ các tổ chức chuyên ngành riêng của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội hoặc từ yêu cầu thực tiễn của ngành. Tuy xuất phát từ những yêu cầu cụ thể khác nhau nhưng các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội được thành lập đều nhằm mục đích trên hết là đưa những nội dung chỉ đạo, hướng dẫn của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội gần hơn với đời sống xã hội và thực hiện các chức năng khác theo quy định.

Để đảm bảo cho hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội có hiệu quả, hoàn thành chức năng nhiệm vụ được giao, bộ máy quản lý của ngành Lao động – Thương binh và Xã hội phải được tổ chức hợp lý đáp ứng được các nhu cầu về quản lý và cung cấp thông tin. Qua khảo sát tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội theo cơ cấu mẫu điều tra như tại phụ lục 2.1, mẫu điều tra, phỏng vấn sâu tại phụ lục 2.2 và 2.3, theo kết quả khảo sát ở phụ lục 2.4 bộ máy quản lý của

ngành Lao động - Thương binh và xã hội được khái quát qua sơ đồ tại phụ lục 2.5.

Hệ thống các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội nếu tiếp cận theo loại hình đơn vị bao gồm hai nhóm:

Nhóm các đơn vị sự nghiệp: Thuộc nhóm này bao gồm các đơn vị sự nghiệp phục vụ quản lý và các đơn vị sự nghiệp khác. Các đơn vị này hoạt động trong các lĩnh vực cung cấp dịch vụ công cho xã hội như: dịch vụ giáo dục đào tạo (bao gồm cả giáo dục chuyên nghiệp và đào tạo nghề), dịch vụ y tế (chủ yếu tập trung cung cấp các dịch vụ chăm sóc sức khỏe, điều dưỡng cho thương bệnh binh và người tàn tật, thực hiện các công việc như phẫu thuật chỉnh hình lắp ráp chân tay giả...), dịch vụ văn hóa thông tin và các dịch vụ khác trên cơ sở nguồn kinh phí do ngân sách cấp (bao gồm nguồn ngân sách trung ương và nguồn ngân sách địa phương), nguồn viện trợ không hoàn lại và các nguồn khác. Sản phẩm dịch vụ do các đơn vị này cung cấp đều có giá trị xã hội cao gắn liền với đặc thù hoạt động của ngành. Các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội có thể chịu sự quản lý trực tiếp của Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội như các trường Đại học, các tạp chí, báo....hoặc trực thuộc các sở Lao động - Thương binh và Xã hội như các trung tâm điều dưỡng thương bệnh binh, trung tâm bảo trợ xã hội, các trung tâm dạy nghề, trung tâm giới thiệu việc làm.... Các đơn vị này có thể là các đơn vị dự toán cấp 2 hoặc cấp 3.

Nhóm các đơn vị hành chính, đây là các đơn vị hoạt động trên phương diện quản lý nhà nước về các lĩnh vực lao động việc làm, bảo trợ xã hội, ưu đãi người có công... các đơn vị này hoạt động theo một ngành dọc và được cơ cấu theo cấp đơn vị dự toán trong một hệ thống quản lý thống nhất từ Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 1), Sở Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 2) và các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 3) và chịu sự quản lý trực tiếp từ các Vụ, các Cục theo từng lĩnh vực chuyên môn cụ thể như Bảo trợ xã hội, việc làm, người có công, phòng chống tệ nạn xã hội.....

Hệ thống các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội cũng giống như các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung tại Việt Nam được tổ chức theo mô hình kết hợp theo ngành và theo phạm vi lãnh thổ. Theo cách tiếp cận này các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội có thể được tổ chức theo 2 mô hình quản lý khác nhau:

Một là các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội được thành lập và chịu sự quản lý trực tiếp về chuyên môn và chịu sự quản lý trực tiếp cả về biên chế quản lý bộ máy của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội. Thuộc nhóm này là các đơn vị sự nghiệp trực thuộc bộ, các đơn vị quản lý nhà nước như các Vụ, Cục, trung tâm trực thuộc Bộ hoặc các trung tâm trực thuộc các Cục, các Vụ. Các đơn vị này có thể được thành lập là các đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2 hoặc cấp 3.

Hai là, các đơn vị hành chính sự nghiệp chỉ chịu sự quản lý về chuyên môn của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội về một lĩnh vực chuyên môn nào đó thông qua các Vụ, Cục và chịu sự quản lý trực tiếp của các cơ quan quản lý nhà nước cấp địa phương như Ủy ban nhân dân tỉnh hoặc Ủy ban nhân dân Huyện chẳng hạn như các Sở Lao động thương binh xã hội, các đơn vị trực thuộc Sở như các Phòng Lao động – Thương binh và Xã hội, các trung tâm trực thuộc Sở....Các đơn vị này cũng được phân chia thành các cấp đơn vị dự toán khác nhau và cũng bao gồm các đơn vị sự nghiệp và các đơn vị hành chính.

Như vậy theo cách tiếp cận này các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội có điểm rất đặc biệt: các đơn vị dự toán cấp 2 hoặc cấp 3 có thể là đơn vị do Bộ trực tiếp quản lý hoặc chỉ là đơn vị Bộ quản lý về chuyên môn còn trực tiếp quản lý về biên chế và tổ chức lại là các quận, huyện hoặc tỉnh thành phố nơi đơn vị đặt trụ sở. Sau đây xin được gọi tắt là các đơn vị Bộ trực tiếp quản lý và các đơn vị Bộ chỉ đạo về chuyên môn.

Qua phân tích, tác giả có thể khái quát đặc điểm hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và Xã hội qua một số điểm sau:

- Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội được phân chia thành các đơn vị dự toán theo các cấp khác nhau (Cấp 1: Bộ, cấp 2: Sở, Cục và các đơn vị sự nghiệp, cấp 3: Các đơn vị sự nghiệp, các Phòng Lao động – Thương binh và Xã hội) hoạt động mang đặc điểm của hai loại hình đơn vị đó là cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp.

- Lĩnh vực hoạt động đa dạng: Giáo dục đào tạo, y tế, văn hóa thông tin
- Phân cấp quản lý tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội được tiến hành đan xen giữa phân cấp quản lý theo ngành và theo lãnh thổ.

- Hoạt động của các đơn vị này được trang trải bằng nhiều nguồn kinh phí khác nhau, đặc biệt trong hoạt động tại các đơn vị hành chính có sự kết hợp sử dụng cả nguồn kinh phí trung ương và kinh phí địa phương.

Để phù hợp với đặc điểm hoạt động như trên bộ máy quản lý tại các đơn vị này được tổ chức mang các đặc điểm sau:

Về cơ bản bộ máy quản lý của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội được tổ chức chặt chẽ bao gồm hệ thống các bộ phận chuyên môn và các phòng ban chức năng được thiết kế khoa học đảm bảo sự phối hợp để cùng đạt mục đích chung trong hoạt động. Hầu hết các đơn vị này đều có mô hình quản lý kiểu trực tuyến, chịu sự chỉ đạo trực tiếp của thủ trưởng đơn vị. Các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc ngành Lao động - Thương binh và Xã hội một mặt hoạt động chuyên môn theo chức năng nhiệm vụ chung, mặt khác cũng phải tuân thủ một số nhiệm vụ do chính Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội giao. Các đơn vị này có thể có bộ máy quản lý được thiết kế độc lập theo cơ cấu và quy mô hoạt động như các đơn vị sự nghiệp có thu, các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, các trung tâm điều dưỡng, các trung tâm dạy nghề, trung tâm giới thiệu việc làm nhưng cũng có những đơn vị bộ máy quản lý trực thuộc một bộ máy quản lý nhà nước khác ví dụ như các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội. Các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội một mặt là các đơn vị dự toán cấp 3 trực thuộc ngành Lao động - Thương binh và Xã hội chịu sự quản lý trực tiếp về chuyên môn của Sở Lao động - Thương binh và Xã

hội nhưng bộ máy quản lý lại nằm trong cơ cấu quản lý của các Ủy ban nhân dân quận, huyện.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nếu là các đơn vị dự toán cấp 1 và cấp 2 thì thông thường có nhiều đơn vị cấp dưới trực tiếp hoặc các đơn vị sự nghiệp có thu có thể tồn tại nhiều đơn vị trực thuộc phạm vi hoạt động phân tán ví dụ như các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội có nhiều đơn vị cấp dưới là các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội và các trung tâm nuôi dưỡng thương bệnh binh..., các trường Đại học có các trung tâm trực thuộc trường.

Như vậy, theo tác giả ngành Lao động – Thương binh và Xã hội với hệ thống các đơn vị hành chính sự nghiệp hoạt động trên các lĩnh vực chuyên môn khác nhau được thiết kế theo mô hình quản lý đan xen giữa quản lý theo ngành và quản lý theo lãnh thổ tạo nên mô hình hoạt động hiệu quả phù hợp với đặc thù của ngành. Đây là đặc điểm quan trọng cần lưu ý để có thể đạt được hiệu quả cao trong tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị này.

2.1.2. Đặc điểm quản lý tài chính

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội mặc dù hoạt động trong các lĩnh vực chuyên môn khác nhau nhưng nếu xét trên phương diện quản lý tài chính thì đều tuân thủ các cơ chế, quy định chung trong quản lý tài chính đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung tại Việt Nam và các quy định riêng về phân cấp quản lý tài chính đối với từng nguồn kinh phí của ngành Lao động – Thương binh và Xã hội. Các đơn vị này thuộc hai nhóm đơn vị khác nhau: Cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp nên tuân thủ các quy định khác nhau trong quản lý tài chính. Do vậy đặc điểm quản lý tài chính tại các đơn vị này cũng mang các đặc trưng theo hai nhóm cụ thể như sau:

Tại các đơn vị hành chính nguồn kinh phí hoạt động được hình thành từ hai nguồn chủ yếu là nguồn kinh phí địa phương và nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công, phân cấp quản lý tài chính đối với nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công thể hiện qua sơ đồ 2.1.

Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 1): Vụ Kế hoạch - Tài chính giúp Bộ thực hiện chức năng quản lý Nhà nước về công tác kế toán tài chính, làm tham mưu cho Bộ trong việc thực hiện nhiệm vụ của đơn vị dự toán cấp 1, quản lý tổng hợp kế toán tài chính toàn ngành trong cả nước. Sở Lao động - Thương binh và Xã hội tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương (đơn vị dự toán cấp 2): với vai trò là cơ quan quản lý Nhà nước theo ngành của Bộ, giúp Bộ trực tiếp quản lý kinh phí Bộ cấp. Phòng kế hoạch tài chính thuộc Sở là bộ phận chuyên môn nghiệp vụ thực hiện nhiệm vụ của đơn vị dự toán cấp 2, quản lý tổng hợp tài chính kế toán của ngành tại địa phương (tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương). Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội cấp quận, huyện (đơn vị dự toán cấp 3) và Cơ sở nuôi dưỡng thương binh, bệnh binhlà đơn vị cơ sở trực tiếp chi tiêu sử dụng kinh phí cấp trên cấp. Bộ phận nghiệp vụ tài chính kế toán thực hiện nhiệm vụ của đơn vị dự toán cấp 3, quản lý trực tiếp chi tiêu sử dụng kinh phí, hạch toán theo các nghiệp vụ kế toán đơn vị cơ sở.

Tại các đơn vị này ngoài nguồn kinh phí trung ương được quản lý theo mô hình trên, các đơn vị còn nhận được nguồn kinh phí từ ngân sách địa phương trực tiếp từ Ủy ban nhân dân các cấp và quyết toán trực tiếp với cơ quan tài chính cùng cấp. Tại đây các hoạt động thu, chi gắn với các nguồn kinh phí trong quá trình hoạt động phải tuân thủ các quy định trong phân cấp quản lý và tuân thủ theo các quy định về quản lý tài chính theo nghị định 130/2005/NĐ – CP ngày 17 tháng 5 năm 2005 của Chính phủ và quy chế chi tiêu nội bộ tại đơn vị.

Đối với các đơn vị sự nghiệp, có thể là đơn vị sự nghiệp trực thuộc Bộ, hoặc trực thuộc Sở Lao động -Thương Binh và Xã hội, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh về quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí được phản ánh trực tiếp tại phòng kế toán tài vụ của đơn vị tuân theo sự phân cấp trong quản lý tài chính căn cứ vào quy định trong nghị định 43/2006/NĐ – CP ngày 25 tháng 4 năm 2006 của Chính phủ và quy chế chi tiêu nội bộ tại đơn vị.

Quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội bao gồm các nội dung gắn với quản lý các khoản thu, quản lý các khoản chi phí và kết quả tài chính hàng năm. Các nội dung quản lý

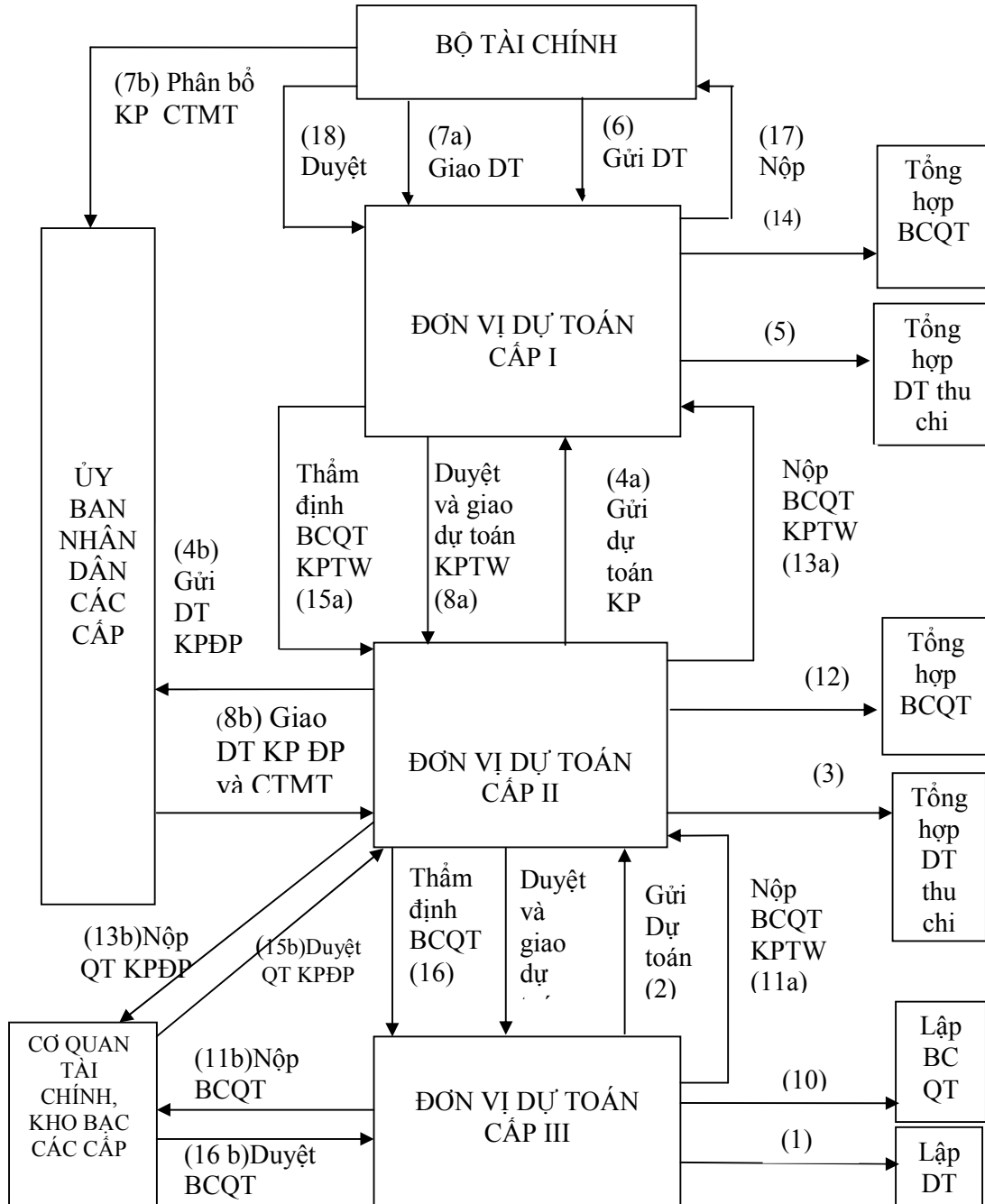
tài chính nói trên được thực hiện trên cơ sở các công cụ trong quản lý tài chính công như hệ thống các định mức chi các quy định trong quản lý thu chi của nhà nước thông qua các bước của chu trình ngân sách tại các đơn vị và luôn thể hiện rõ hai cơ chế tài chính mà hai nhóm đơn vị kể trên tuân thủ. Quản lý tài chính tại các đơn vị này thể hiện rõ nét qua các bước của chu trình ngân sách, qua khảo sát tác giả khái quát qua sơ đồ 2.1.

Công tác lập dự toán thu, chi tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động -Thương binh và xã hội một mặt tuân thủ các quy định chung của Nhà nước một mặt tuân thủ các đặc thù của các loại hình đơn vị cụ thể gắn với từng nguồn kinh phí.

Theo đó, đối với các đơn vị sự nghiệp trực thuộc Bộ là các đơn vị dự toán cấp 2, cấp 3 cuối năm tài chính, căn cứ vào chức năng, nhiệm vụ được giao, và nhiệm vụ của năm kế hoạch, căn cứ vào định mức chế độ chi tiêu tài chính hiện hành, kết quả hoạt động sự nghiệp, tình hình thu, chi tài chính của năm trước liền kề, đơn vị lập dự toán thu, chi năm kế hoạch gửi Vụ Kế hoạch Tài chính để tổng hợp dự toán. Dự toán thu chi tại các đơn vị này phải thể hiện rõ được cơ cấu thu, chi từ nguồn ngân sách cấp và từ nguồn thu sự nghiệp để lại tại đơn vị, từ đó có thể đánh giá được mức độ tự chủ về tài chính tại các đơn vị này. Dự toán thu, chi của đơn vị được lập kèm theo thuyết minh cơ sở tính toán, chi tiết theo nội dung chi và mục lục ngân sách nhà nước. Trong quá trình thực hiện, đơn vị được điều chỉnh dự toán thu, chi hoạt động sự nghiệp, kinh phí hoạt động thường xuyên đã được giao cho phù hợp với tình hình thực tế của đơn vị, gửi Bộ (Vụ Kế hoạch - Tài chính). Trường hợp các đơn vị dự toán cấp 3 là các đơn vị sự nghiệp lập dự toán thu, chi gửi đơn vị dự toán cấp 2 hoặc đơn vị dự toán cấp 1 (nếu là đơn vị trực thuộc Bộ quản lý trực tiếp).

Tại các đơn vị hành chính, việc lập dự toán phải được thực hiện với hai nguồn kinh phí trung ương và địa phương. Đối với nguồn kinh phí trung ương việc lập dự toán được tiến hành đồng bộ theo phân cấp quản lý tài chính của ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, còn dự toán thu, chi từ nguồn kinh phí địa phương tại các

đơn vị này được lập trên cơ sở Nghị định 130/2005/NĐ - CP ngày 17 tháng 5 năm 2005 cụ thể cho từng cấp đơn vị dự toán như sau:



Sơ đồ 2.1: Trình tự lập, giao dự toán và quyết toán kinh phí tại các đơn vị HCSN

ngành Lao động – Thương binh và Xã hội

(Nguồn: Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội)

Đối với các đơn vị dự toán cấp 2 trực thuộc Bộ quản lý là các Cục, các Vụ, Viện nghiên cứu.... trực thuộc Bộ lập dự toán thu chi trình bộ phê duyệt bao gồm kinh phí quản lý hành chính và kinh phí các chương trình mục tiêu thuộc Bộ quản lý. Riêng kinh phí chương trình mục tiêu các Cục lập dự toán và kế hoạch phân bổ chung cho cả nước thuộc lĩnh vực quản lý trình Bộ phê duyệt sau đó phân bổ về kinh phí địa phương của các tỉnh thành phố.

Đối với các đơn vị dự toán cấp 2 là các Sở Lao động - Thương binh và xã hội, lập dự toán thu chi riêng của Sở và tổng hợp dự toán thu chi của các đơn vị trực thuộc thành dự toán chung bao gồm hai mảng là kinh phí địa phương và kinh phí trung ương. Kinh phí địa phương bao gồm hai phần là kinh phí thường xuyên và kinh phí hoạt động sự nghiệp, kinh phí thường xuyên được lập dựa trên biên chế và được duyệt theo chế độ tiền lương hiện hành, còn kinh phí sự nghiệp được lập dựa trên cơ sở số thực hiện của năm trước. toàn bộ số kinh phí địa phương được tổng hợp gửi Ủy ban nhân dân tỉnh. Kinh phí trung ương, đây là nguồn kinh phí để thực hiện chính sách ưu đãi người có công với cách mạng, các đơn vị lập dự toán trên cơ sở các đối tượng đang thụ hưởng và mức trợ cấp theo hướng dẫn hiện hành của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội. Sở Lao động - Thương binh và Xã hội xem xét dự toán của các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội, cơ sở nuôi dưỡng, điều dưỡng người có công với cách mạng và dự toán chi tại Sở, tổng hợp kinh phí chi ưu đãi người có công với cách mạng của tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương gửi Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội.

Đối với các đơn vị dự toán cấp 3 trực thuộc Sở như các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh và cơ sở nuôi dưỡng người có công với cách mạng trực thuộc Sở Lao động - Thương binh và Xã hộilập dự toán kinh phí ưu đãi người có công với cách mạng của năm kế hoạch gửi Sở Lao động - Thương binh và Xã hội. Trong đó riêng các Phòng Lao động thương binh và Xã hội chỉ lập dự toán nguồn kinh phí chi trả trợ cấp người có công còn kinh phí quản lý hành chính không lập mà do Ủy

ban nhân dân các quận huyện thành phố lập chung trong dự toán của toàn đơn vị.

Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, đơn vị dự toán cấp 1, xem xét dự toán của các đơn vị trực thuộc bao gồm: Một là, dự toán kinh phí chi ưu đãi người có công với cách mạng của các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, hai là, dự toán của các đơn vị sự nghiệp trực thuộc Bộ, ba là, dự toán chương trình mục tiêu quốc gia, bốn là dự toán thu, chi của Văn phòng Bộ, sau khi xem xét tổng hợp thành dự toán kinh phí của toàn ngành gửi Bộ Tài chính. Bộ Tài chính xem xét và tổng hợp dự toán kinh phí vào dự toán chi ngân sách nhà nước, báo cáo Chính phủ trình Quốc hội phê duyệt và giao dự toán cho Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội.

Như vậy có thể thấy rằng việc lập dự toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội có sự đan xen của nhiều nguồn kinh phí nhưng về cơ bản tuân thủ quy trình lập dự toán theo trình tự từ dưới lên tức là cấp dưới lập dự toán gửi cấp trên, cấp trên tổng hợp trình cấp trên nữa và trình tự này thực hiện đối với mọi nguồn kinh phí trừ kinh phí chương trình mục tiêu quốc gia.

Giao dự toán thu, chi tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội được thực hiện theo từng loại kinh phí thuộc từng nhóm đơn vị khác nhau:

Đối với các đơn vị sự nghiệp ở các cấp dự toán khác nhau: Căn cứ vào dự toán NSNN (ngân sách nhà nước) hàng năm được Bộ Tài chính phân bổ, dự toán ban đầu và các bản đề nghị điều chỉnh dự toán của các đơn vị, Vụ Kế hoạch - Tài chính xem xét, trình Bộ giao dự toán và điều chỉnh dự toán thu, chi NSNN. Bộ không giao dự toán thu chi hoạt động dịch vụ, đơn vị lập dự toán thu, chi dịch vụ để tự điều hành. Các đơn vị là các trung tâm nuôi dưỡng thương bệnh binh, trung tâm điều dưỡng, trung tâm dạy nghề, gởi thiệu việc làm nhận phân bổ kinh phí từ Sở Lao động - Thương binh và Xã hội.

Đối với các đơn vị hành chính, trình tự giao dự toán thu, chi được tiến hành như sau:

Đối với các đơn vị dự toán cấp 2 là các Cục trực thuộc Bộ, Bộ trực tiếp giao dự toán nguồn kinh phí. Đối với các đơn vị dự toán cấp 2 là các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội: Căn cứ dự toán ngân sách trung ương được giao, Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội lập phương án phân bổ dự toán cho các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương theo loại 520, khoản 527 của mục lục ngân sách nhà nước gửi Bộ Tài chính. Bộ Tài chính thông báo bằng văn bản kết quả thẩm tra phân bổ dự toán cho Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội. Căn cứ vào phương án phân bổ ngân sách được Bộ tài chính thống nhất, Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội thực hiện giao dự toán kinh phí ưu đãi người có công với cách mạng theo loại, khoản của mục lục ngân sách nhà nước cho các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội tỉnh thành phố trực thuộc trung ương đồng thời ủy quyền cho các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội phân bổ và giao dự toán cho các đơn vị sử dụng ngân sách (Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội, cơ sở nuôi dưỡng, điều dưỡng người có công với cách mạng). Riêng đối với dự toán kinh phí trợ cấp ưu đãi một lần đối với người có công với cách mạng, Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội được giữ lại tại đơn vị cấp I và thực hiện phân bổ, giao bổ sung dự toán cho các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội khi có quyết định phê duyệt đối tượng hưởng trợ cấp của Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (hoặc cơ quan được ủy quyền) để thực hiện chi trả cho các đối tượng theo quy định. Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội tổng hợp và chịu trách nhiệm về toàn bộ dự toán kinh phí trợ cấp ưu đãi người có công với cách mạng đã phân bổ và giao dự toán cho các đơn vị sử dụng ngân sách. Quyết định giao dự toán cho các đơn vị được gửi đến Kho bạc Nhà nước nơi các đơn vị sử dụng ngân sách mở tài khoản giao dịch để phối hợp thực hiện. Riêng với nguồn kinh phí địa phương, căn cứ vào dự toán do Ủy ban nhân dân tỉnh giao, các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội lập phương án phân bổ cho các đơn vị trực thuộc theo hai phần kinh phí thường xuyên và kinh phí hoạt

động sự nghiệp. Riêng kinh phí chương trình mục tiêu, sau khi Bộ duyệt dự toán kinh phí chương trình mục tiêu trình Bộ tài chính, kinh phí này được phân bổ về các Sở Lao động theo ngạch kinh phí địa phương và qua đó các Sở nhận phân bổ dự toán từ Ủy ban nhân dân Tỉnh, trên cơ sở đó các Sở phân bổ cho các đơn vị trực thuộc. Đối với các đơn vị dự toán cấp 3 trực thuộc Sở: Các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội chỉ nhận phân bổ dự toán kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công với cách mạng, còn kinh phí quản lý hành chính sử dụng từ nguồn ngân sách địa phương của các quận, huyện, thành phố.

Sau khi có Quyết định giao dự toán của Bộ, đơn vị gửi Kho bạc nhà nước nơi giao dịch để theo dõi, quản lý, thực hiện thu, chi và kiểm soát chi qua Kho bạc. Đơn vị thực hiện chi tiêu, hạch toán và thanh quyết toán theo các mục của mục lục NSNN tương ứng với từng nội dung chi.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội nguồn tài chính được hình thành chủ yếu từ:

- Kinh phí NSNN cấp
- Phí, lệ phí được giữ lại sử dụng (Phí kiểm định kỹ thuật an toàn, Phí xác minh giấy tờ lao động nước ngoài, phí cấp phép xuất khẩu lao động, Viện phí, Học phí, Phí dự thi, dự tuyển)
- Thu từ các khoản viện trợ
- Thu sự nghiệp khác.

Mỗi đơn vị có đặc thù riêng trong hoạt động do vậy nguồn tài chính cũng có những điểm không giống nhau:

Nguồn thu tại các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội được xác định tùy thuộc vào lĩnh vực hoạt động, cụ thể như: Khối các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo, các khoản thu gồm: học phí, lệ phí tuyển sinh, lệ phí ký túc xá, thu từ hoạt động nhà sách, cho thuê hội trường, thu từ đào tạo liên kết...Khối các đơn vị sự nghiệp y tế (trung tâm chỉnh hình phục hồi chức năng) kinh phí sử dụng được bổ sung từ nguồn thu viện phí, thu bán các dụng cụ chỉnh hình, thu bán thành phẩm...Khối các đơn vị sự nghiệp kinh tế (trung

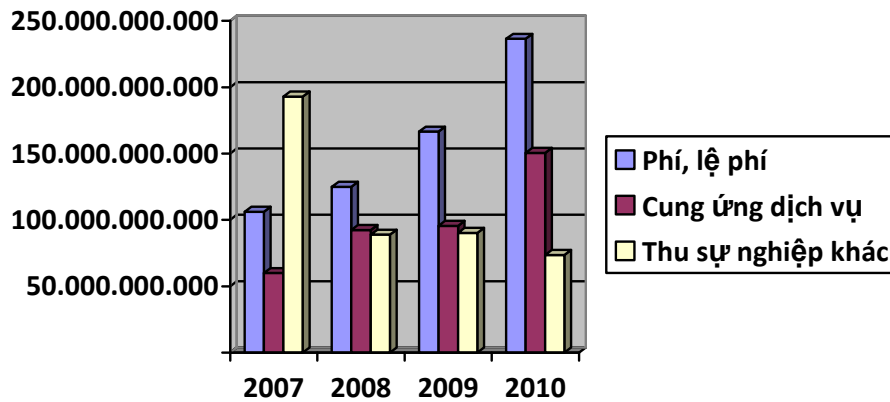
tâm kiểm định kỹ thuật an toàn), có khoản thu như: phí kiểm định kỹ thuật an toàn cho máy, thiết bị, vật tư, phí về tiêu chuẩn đo lường chất lượng. Tại 77,6% các đơn vị khảo sát nguồn kinh phí sử dụng cho hoạt động của đơn vị được ngân sách cấp, 22,4% đơn vị nguồn kinh phí bao gồm cả các khoản bổ sung từ phí và lệ phí, 7,46% đơn vị nguồn viện trợ là một bộ phận của kinh phí hoạt động, 4,48 % đơn vị khảo sát trong cơ cấu nguồn kinh phí có cả ba khoản trên. Qua đó có thể thấy rằng, tại các đơn vị này nguồn thu từ ngân sách vẫn chiếm tỷ trọng lớn, tuy nhiên nguồn thu từ phí và lệ phí và hoạt động sản xuất kinh doanh ngày càng có xu thế tăng lên (biểu đồ 2.1) làm giảm bớt gánh nặng cho ngân sách nhà nước (Biểu đồ 2.2). Đối với các đơn vị hành chính, nguồn tài chính chủ yếu là từ ngân sách cấp, bao gồm ngân sách trung ương và ngân sách địa phương. Nguồn ngân sách trung ương các đơn vị nhận từ Bộ Lao động - Thương binh và xã hội để thực hiện chính sách ưu đãi người có công, còn nguồn kinh phí địa phương được Ủy ban các cấp giao để duy trì cho hoạt động của bộ máy quản lý và hỗ trợ một phần cho nguồn kinh phí trung ương

Trên cơ sở nguồn thu, các đơn vị căn cứ vào dự toán và nhu cầu chi tiêu tại đơn vị thực hiện chi tiêu theo quy định. Tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội, nội dung chi bao gồm:

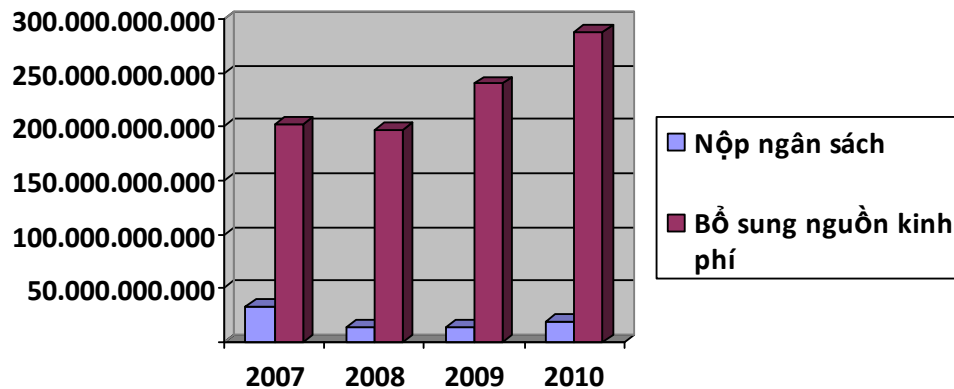
- Chi hoạt động thường xuyên theo chức năng nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao và chi cho hoạt động sự nghiệp: chi cho người lao động, chi quản lý hành chính, chi hoạt động nghiệp vụ, chi tổ chức hoạt động sự nghiệp, chi mua sắm tài sản, sửa chữa thường xuyên cơ sở vật chất, trang thiết bị, chi khác.

- Chi không thường xuyên: chi mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ, chi đoàn ra, đoàn vào, chi thực hiện các đề tài nghiên cứu khoa học cấp nhà nước, Bộ, ngành, chương trình mục tiêu quốc gia, vốn đối ứng cho các dự án hợp tác quốc tế, vốn đầu tư xây dựng cơ bản.

Các khoản chi này được lấy từ các nguồn kinh phí NSNN cấp, từ nguồn viện trợ, từ nguồn phí lệ phí để lại, từ nguồn thu hoạt động và nguồn khác. Các khoản chi này được kiểm soát bởi các quy chế quản lý tài chính và cơ chế tự chủ tại các đơn vị.



Biểu đồ 2.1: Nguồn thu sự nghiệp và sản xuất kinh doanh tại các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội giai đoạn 2007 - 2010
(Nguồn: Báo cáo tổng hợp thu chi hoạt động sự nghiệp và SXKD 2007 - 2010)



Biểu đồ 2.2: Bổ sung nguồn kinh phí và nộp NSNN từ chênh lệch thu chi hoạt động sự nghiệp và XSKD giai đoạn 2007 - 2010
(Nguồn: Báo cáo tổng hợp thu chi hoạt động sự nghiệp và SXKD 2007 - 2010)

Hiện nay khoảng 80% các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội đã được giao tự chủ và hầu hết các đơn vị hành chính nhà nước đều thực hiện cơ chế khoán biên chế và kinh phí quản lý hành chính, các đơn vị này cũng được quyền tự chủ trong số kinh phí đã được khoán. Theo đó việc sử dụng kinh phí có các đặc điểm sau: Đối với nguồn kinh phí tự chủ, các đơn vị nhận phân phối dự toán tự xây dựng dự toán chi tiết để thực hiện, đối với nguồn kinh phí không tự chủ, các đơn vị phải xây dựng kế hoạch chi tiết trình Bộ phê duyệt (đối với các đơn vị trực thuộc Bộ) và trình Ủy ban nhân dân các cấp phê duyệt (nếu là các Sở lao động) trước khi thực hiện.

Đối với nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công với cách mạng: Tại các phòng Lao động - Thương binh xã hội và các Sở Lao động - Thương binh xã hội, nguồn kinh phí này được sử dụng cho việc chi trả trợ cấp ưu đãi cho các đối tượng là người có công với cách mạng theo định mức chi và chế độ trợ cấp hiện hành. Đối với kinh phí chương trình mục tiêu: Nguồn kinh phí này được phân bổ về các tỉnh thành phố dưới dạng ngân sách địa phương, được chi tiêu và quyết toán theo từng chương trình cụ thể. Các khoản chi tiêu của các đơn vị chỉ được thực hiện khi thỏa mãn các điều kiện như:

- Đã có trong dự toán thu, chi được duyệt.
- Đúng chế độ tiêu chuẩn, định mức do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền quy định nếu là các đơn vị hành chính hoặc theo đúng quy chế chi tiêu nội bộ.
- Đã được thủ trưởng đơn vị hoặc người được ủy quyền duyệt chi.
- Có chứng từ chi tiêu đầy đủ và đúng quy định.

Quyết toán nguồn kinh phí đã sử dụng là khâu công việc cuối cùng trong chu trình ngân sách, tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội quyết toán nguồn kinh phí được thực hiện theo đúng quy định tại thông tư 101/2005/TT - BTC ngày 17 tháng 11 năm 2005 của Bộ tài chính. Quyết toán nguồn kinh phí tại các đơn vị này được thực hiện theo trình tự cụ thể đối với từng nguồn kinh phí. Đối với các nguồn kinh phí do Bộ giao dự toán thì Bộ sẽ tổ chức giám sát và phê duyệt quyết toán, còn kinh phí từ ngân sách địa phương và kinh phí chương trình mục tiêu quốc gia sử dụng tại các đơn vị thì cơ quan tài chính cùng cấp phê

duyet quyết toán. Các thủ tục xét chuyển xóa bỏ dự toán khi sử dụng không hết hoặc xử lý số kinh phí tiết kiệm được thực hiện theo quy định của nhà nước.

2.2. Thực trạng xây dựng và ban hành khuôn khổ pháp lý về kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

Đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội bao gồm hai nhóm đơn vị sự nghiệp và cơ quan hành chính được thành lập để thực hiện các chức năng quản lý nhà nước và cung cấp các dịch vụ công theo chức năng nhiệm vụ được giao. Các đơn vị này nhận kinh phí do ngân sách cấp chi tiêu phục vụ cho hoạt động của mình và tuân thủ các quy định về quản lý tài chính và kế toán theo chế độ hiện hành. Hiện tại các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội nói riêng tuân thủ các quy định của Luật kế toán số 03/2003/QH11 ngày 17 tháng 6 năm 2003, Nghị định 128/2004/NĐCP ngày 31 tháng 5 năm 2004 của chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật kế toán áp dụng trong lĩnh vực kế toán nhà nước. Theo luật kế toán, nội dung công tác kế toán bao gồm: Chứng từ kế toán, tài khoản kế toán và sổ kế toán, báo cáo tài chính, kiểm tra kế toán và công việc kiểm kê, bảo quản lưu giữ tài liệu kế toán. Trên cơ sở luật kế toán và nghị định 128/2004/NĐCP, Bộ tài chính đã ban hành Quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 về việc ban hành chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp, theo đó quy định chi tiết các nội dung công tác kế toán, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội thuộc đối tượng áp dụng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp do vậy phải tuân thủ các quy định trong quyết định này. Tuy nhiên do đặc thù hoạt động gắn với việc chi trả trợ cấp ưu đãi người có công và các hoạt động xã hội khác nên Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội ban hành quyết định 09/2007/QĐ - BLĐTBXH ngày 30 tháng 3 năm 2007 về việc ban hành bổ sung các mẫu chứng từ, tài khoản, sổ kế toán, báo cáo tài chính vào chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp theo Quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính áp dụng cho kế toán nguồn ngân sách trung ương thực hiện chính sách đối với người có công với cách mạng do ngành Lao động -Thương binh và xã hội quản lý. Do đó có thể nói khuôn khổ pháp lý về tổ chức hạch toán kế toán áp dụng cho các đơn vị hành chính

sự nghiệp ngành Lao động -Thương binh và Xã hội hiện nay là Luật kế toán số 03/2003/QH11, Nghị định 128/2004/NĐCP, Quyết định 19/2006/QĐ - BTC, Quyết định 09/2007/QĐ - BLĐTBXH.

Tại các đơn vị hành chính sự nghiệp không sử dụng nguồn kinh phí Ưu đãi người có công nội dung công tác kế toán tuân thủ quy định của Luật kế toán số 03/2003/QH11, Nghị định 128/2004/NĐCP, Quyết định 19/2006/QĐ – BTC, theo đó nội dung công tác kế toán bao gồm:

Chứng từ kế toán: Theo chế độ hiện hành hệ thống chứng từ được xây dựng bao gồm các loại chứng từ khác nhau được phân loại như sau:

- Chứng từ về lao động, tiền lương,
- Chứng từ về vật tư.
- Chứng từ về tài sản cố định,
- Chứng từ về tiền tệ
- ...

Đồng thời chế độ kế toán hiện hành cũng quy định rõ các yếu tố và hình thức của các bản chứng từ, cách thức lập và trình tự luân chuyển chứng từ cũng như việc sử dụng, quản lý, in biểu mẫu chứng từ bao gồm cả chứng từ điện tử.

Tài khoản kế toán: Tài khoản kế toán theo chế độ hiện hành bao gồm 7 loại tài khoản (6 loại tài khoản trong bảng và một loại tài khoản ngoài bảng):

- Loại 1: Tiền và vật tư.
- Loại 2: Tài sản cố định.
- Loại 3: Thanh toán
- Loại 4: Nguồn kinh phí
- Loại 5: Các khoản thu
- Loại 6: Các khoản chi
- Loại 0: Tài khoản ngoài bảng.

Trong mỗi loại bao gồm các tài khoản tổng hợp và chi tiết theo các cấp tài khác nhau, đồng thời chế độ hiện hành cũng quy định việc lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản hiện hành trong hạch toán tại các đơn vị, chế độ kế toán hiện hành

cũng có phần quy định rõ nội dung, kết cấu và phương pháp ghi chép đối với từng tài khoản kế toán cụ thể.

Chế độ kế toán hiện hành cũng quy định hệ thống sổ kế toán bao gồm các loại sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp theo các hình thức kế toán khác nhau và các quy định về trình tự ghi chép, phản ánh trên các sổ kế toán, các phương pháp sửa chữa sai sót khi ghi sổ kế toán. Đặc biệt chế độ còn quy định rõ các sổ kế toán sử dụng tại đơn vị kế toán cơ sở và các sổ kế toán tại đơn vị cấp trên. Hiện tại các đơn vị này có thể vận dụng các hình thức tổ chức sổ kế toán như : Nhật ký chung, Chứng từ ghi sổ, Nhật ký sổ cái hoặc hình thức kế toán trên máy vi tính.

Hệ thống báo cáo tài chính theo quy định hiện bao gồm hệ thống các báo cáo tài chính được xây dựng áp dụng cho các đơn vị dự toán ở các cấp khác nhau cùng với danh mục và mẫu biểu các báo cáo là các quy định về nội dung, phương pháp lập, kỳ hạn lập, nộp và công khai báo cáo tài chính cũng được quy định rõ trong chế độ hiện hành.

Luật kế toán 03/2003/QH11 cũng nêu rõ các quy định trong tổ chức bộ máy kế toán, bao gồm các quy định về người làm kế toán, kế toán trưởng và cách thức thực hiện công việc kế toán tại các đơn vị kế toán cơ sở.

Đối với các đơn vị có sử dụng nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công nội dung tổ chức công tác kế toán thực hiện theo Luật kế toán số 03/2003/QH11, Nghị định 128/2004/NĐCP, Quyết định 19/2006/QĐ – BTC và quyết định 09/2007/QĐ – BLĐTBXH. Trong quyết định 09/2007/QĐ – BLĐTBXH các quy định về chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán và Báo cáo tài chính thống nhất với các quy định trong quyết định 19/2006/QĐ – BTC, tuy nhiên có một số khác biệt: Trong hệ thống chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán và Báo cáo tài chính, theo quyết định 09 ngoài hệ thống danh mục chứng từ và các quy định về chứng từ tương tự như quyết định 19 còn quy định thêm một số chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán và các báo cáo tài chính sử dụng để phản ánh tình hình tiếp nhận và sử dụng, quyết toán nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công:

Hệ thống chứng từ, ngoài các chứng từ như quy định trong quyết định 19/2006/QĐ – BTC, còn bao gồm các chứng từ phản ánh tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi người có công như: Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng, Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi một lần....

Hệ thống tài khoản kế toán có thêm các tài khoản phản ánh quá trình tiếp nhận, sử dụng nguồn kinh phí ưu đãi người có công như:

- + Tài khoản 464: Nguồn kinh phí ưu đãi người có công
- + Tài khoản 315: Tạm ứng cho đại diện chi trả
- + Tài khoản 664: Chi ưu đãi người có công

Hệ thống sổ kế toán có thêm sổ quản lý đối tượng hưởng trợ cấp thường xuyên

Hệ thống báo cáo tài chính bao gồm hệ thống báo cáo tài chính như quy định tại quyết định 19/2006/QĐ – BTC và hệ thống các báo cáo đặc thù như: Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng, Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần, Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục đào tạo....

2.3. Thực trạng tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

Như đã phân tích ở trên, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội hoạt động trên rất nhiều lĩnh vực khác nhau, thuộc các cấp đơn vị dự toán khác nhau. Tác giả thực hiện khảo sát với quy mô mẫu 100 đơn vị (phụ lục 2.1) bằng 3 phương thức chính là phát phiếu điều tra (phụ lục 2.2), phỏng vấn sâu nhân viên kế toán, phụ trách kế toán (phụ lục 2.3) và tìm hiểu thực tế tại đơn vị điển hình. Kết quả khảo sát thực trạng về tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị khảo sát (phụ lục 2.4) cho thấy:

2.3.1. Thực trạng tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội là một nội dung quan trọng của tổ chức hạch toán kế toán, trên cơ sở kết quả khảo sát về tổ chức bộ máy kế toán, tác giả tập trung phân tích trên một số khía cạnh sau:

Lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội một mặt mang đầy đủ các đặc điểm của lao động kế toán

nói chung và lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói riêng mặt khác mang các đặc điểm riêng có của ngành Lao động - Thương binh và xã hội. Theo kết quả khảo sát (phụ lục 2.4) cho thấy lao động kế toán trong các đơn vị này phần lớn có trình độ đồng đều, chủ yếu là có trình độ đại học và trên đại học (chiếm 79,1%) và tỷ lệ trình độ đại học và trên đại học cao tập trung ở các đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2 và các đơn vị sự nghiệp có thu, trình độ cao đẳng (chiếm 17,9%) và trung cấp tỷ lệ rất ít chủ yếu tập trung ở các đơn vị dự toán cấp 3 (chiếm 2,99%) tập trung tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội cấp quận, huyện. Lao động kế toán tại các đơn vị 100% được đào tạo chuyên ngành kế toán và tài chính, được phân công công việc phù hợp với chuyên môn được đào tạo. Do đặc thù của ngành Lao động - Thương binh và xã hội nhân viên kế toán khi làm việc tại các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc ngành ngoại trừ một số đơn vị sự nghiệp còn lại hầu hết có chuyên môn sâu về lĩnh vực kế toán ngành Lao động - Xã hội, thâm niên của nhân viên kế toán trong các đơn vị này tương đối cao chủ yếu là trên 5 năm công tác tại đơn vị (chiếm 92,6%).

Số lượng lao động kế toán bình quân trong các đơn vị khảo sát có sự khác biệt lớn: tại các đơn vị sự nghiệp trực thuộc Bộ nhân sự kế toán tương đối lớn (số lượng lao động bình quân 8,35) còn các đơn vị hành chính như các sở Lao động - Thương binh và xã hội và các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội thì số lượng lao động hạn chế số lượng lao động kế toán bình quân tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội là 1,67 tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội là 4,56.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội bao gồm các đơn vị sự nghiệp và các đơn vị hành chính thuộc các cấp đơn vị dự toán khác nhau nên tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị này cũng mang những đặc điểm khác nhau.

Tại các đơn vị dự toán cấp 3: Do đặc điểm hoạt động tập trung trong một phạm vi hẹp, quy mô hoạt động không lớn nên các đơn vị này lựa chọn phương thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung (chiếm 92,5%) và phương thức hỗn hợp (chiếm 7,46%). Mọi công việc kế toán đều tập trung tại phòng kế toán mỗi kế toán

viên kiêm nhiệm nhiều phần hành kế toán. Tại các đơn vị hành chính (các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội), bộ máy kế toán nằm trong cơ cấu tổ chức của Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội, nhưng nếu xét trong cơ cấu của phòng thì gọi là bộ phận kế toán, còn xét trong tổng thể bộ máy quản lý nhà nước cấp huyện, quận thì bộ phận kế toán nằm trong cơ cấu của phòng Lao động chứ không thuộc bộ máy kế toán của Quận, huyện. Hoạt động của kế toán phòng Lao động hoàn toàn độc lập với kế toán của Ủy ban, chịu sự quản lý trực tiếp của trưởng phòng Lao động - Thương binh và Xã hội. Nhân viên kế toán tại đây chỉ theo dõi nguồn kinh phí trung ương và nguồn kinh phí địa phương phục vụ cho hoạt động chi trả trợ cấp xã hội và theo dõi hai quỹ là quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em, còn nguồn kinh phí sử dụng cho quản lý bộ máy.... do kế toán Ủy ban nhân dân quận huyện theo dõi. Tại đây nhân viên kế toán thực hiện công việc theo sự phân công của Trưởng phòng và chịu sự quản lý về mặt chuyên môn của kế toán quản lý trực tiếp từ Sở Lao động - Thương binh và xã hội.

Tại các đơn vị dự toán cấp 2, bộ máy kế toán được xây dựng theo hai mô hình:

Tại các đơn vị sự nghiệp như tại các Trường đại học, các bệnh viện..., các đơn vị này có tổ chức các bộ phận trực thuộc, có bộ phận hạch toán độc lập và có bộ phận hạch toán phụ thuộc nên bộ máy kế toán có nhiều nhân viên được phân công phụ trách các phần hành kế toán cụ thể, đồng thời phụ trách các đơn vị, bộ phận trực thuộc cũng như bố trí các nhân viên thực hiện công việc kế toán tập trung của các bộ phận trực thuộc hạch toán phụ thuộc. Do vậy bộ máy kế toán được bố trí theo phương thức tổ chức bộ máy kế toán hỗn hợp vừa tập trung vừa phân tán.

Tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, đây là các đơn vị dự toán cấp hai có nhiều đơn vị cấp dưới độc lập và hầu như không có bộ phận trực thuộc nên bộ máy kế toán được tổ chức kiểu tập trung. Trong bộ máy có một trưởng phòng và một phó phòng kế toán, ngoài ra có khoảng 2 đến 3 nhân viên kế toán phụ trách các công việc được phân công ở từng phần hành cụ thể. Thông thường trưởng phòng kế toán và phó phòng kế toán mỗi người phụ trách kế toán một nguồn kinh phí (nguồn kinh phí Trung ương và nguồn kinh phí địa phương) tuy nhiên chịu trách nhiệm chung về tất cả các hoạt động kế toán tài chính tại các đơn vị vẫn là kế toán trưởng.

Tại các đơn vị này có một nhân viên kế toán chuyên theo dõi hạch toán hai loại quỹ là quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em. Các phần hành kế toán khác được phân công cho các nhân viên kế toán theo khả năng của từng nhân viên. Kế toán trưởng trực tiếp chỉ đạo kế toán của các đơn vị trực thuộc thông qua kế toán trưởng của các đơn vị này về mảng kinh phí trung ương.

Tại các đơn vị dự toán cấp 2 là các Cục trực thuộc Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, bộ máy kế toán được tổ chức theo mô hình phân tán. Kế toán tại các Cục thực hiện các công việc hạch toán phát sinh tại đơn vị, còn tại các trung tâm trực thuộc có tổ chức bộ máy kế toán riêng.

Tại đơn vị dự toán cấp 1 (Bộ Lao động – Thương binh và xã hội), bộ máy kế toán được tổ chức theo mô hình tập trung, các nhân viên kế toán được phân công phụ trách các nguồn kinh phí cụ thể.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội bao gồm hai nhóm là các đơn vị sự nghiệp và các cơ quan quản lý nhà nước (đơn vị hành chính), được phân chia thành ba cấp đơn vị dự toán (đơn vị dự toán cấp 1, cấp 2 và cấp 3). Qua khảo sát, khối lượng công việc kế toán tại các đơn vị này về cơ bản bao gồm các công việc hạch toán gắn với quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí. Tuy nhiên khối lượng công việc kế toán có sự khác biệt giữa các đơn vị sự nghiệp và các đơn vị hành chính ở các cấp đơn vị dự toán khác nhau:

Tại các đơn vị dự toán cấp ba, khối lượng công việc kế toán bao gồm các công việc gắn với quá trình tiếp nhận và sử dụng các loại kinh phí như: kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án, kinh phí ưu đãi người có công, kinh phí nhà nước đặt hàng. Ngoài ra khối lượng công việc kế toán tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội còn bao gồm cả việc thu chi quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em. Tuy nhiên khối lượng công việc kế toán tại 46,4% trong số các Phòng Lao động - Thương binh và xã hội khảo sát không bao gồm công việc lập chứng từ về chi trả trợ cấp mà nhận từ Sở Lao động - Thương binh và xã hội để thực hiện công tác chi trả trợ cấp, 53,6% đơn vị tự lập chứng từ chi trả trợ cấp.

Khác với các đơn vị dự toán cấp 3 các đơn vị dự toán cấp 2 khối lượng công việc kế toán được xác định bao gồm hai phần: khối lượng công tác kế toán phát sinh

tại đơn vị và phân tổng hợp số liệu của các đơn vị cấp dưới, hoặc thực hiện cả công việc kế toán của các đơn vị cấp dưới trong trường hợp hạch toán tập trung. Tại các đơn vị dự toán cấp 2 là các đơn vị hành chính, các Sở lao động - Thương binh và xã hội, khối lượng công việc kế toán bao gồm hai phần: phần công việc kế toán phát sinh tại các đơn vị và phần công việc tiếp nhận, phân bổ dự toán và quyết toán kinh phí với đơn vị cấp dưới. Do vậy khối lượng công việc kế toán tại các đơn vị này phụ thuộc vào số lượng các đơn vị cấp dưới trực thuộc. Tại các Cục (đơn vị hành chính trực thuộc Bộ) ngoài khối lượng công việc như các đơn vị dự toán cấp 2 khác các đơn vị này còn đảm nhận việc lập dự toán và phân bổ kinh phí chương trình mục tiêu cho ngành kinh phí địa phương thuộc phạm vi quản lý cho tất cả các tỉnh thành phố trên cả nước.

Tại đơn vị dự toán cấp 1, khối lượng công việc cũng được phân chia thành hai phần tương tự như tại các Sở Lao động – Thương binh và xã hội. Mặc dù vậy điểm chung của các đơn vị hành chính là đơn vị dự toán cấp 2 và cấp 1 là, trong toàn bộ khối lượng công việc kế toán tại đơn vị có một phần là việc kiểm tra hướng dẫn chỉ đạo chuyên môn cho các đơn vị trực thuộc. Đây cũng là một khối lượng công việc lớn do phạm vi hoạt động của các đơn vị trải dài trên địa bàn toàn tỉnh, thành phố và thậm chí toàn quốc.

Với khối lượng công việc như trên, việc phân công công việc tại các đơn vị này như sau:

Tại các đơn vị sự nghiệp ở các cấp đơn vị dự toán, các nhân viên kế toán được phân công nhiệm vụ theo hướng chuyên môn hóa, phụ trách các công việc cụ thể theo phân hành như kế toán tài sản, kế toán thanh toán, kế toán nguồn kinh phí ... Tại đơn vị dự toán cấp 3 các kế toán phân hành chịu sự chỉ đạo của kế toán trưởng trên cơ sở chỉ đạo công việc của kế toán đơn vị dự toán cấp 2, tại đơn vị dự toán cấp hai, kế toán trưởng ngoài việc chỉ đạo nghiệp vụ cho kế toán đơn vị mình còn chỉ đạo trực tiếp kế toán trưởng của đơn vị trực thuộc.

Tại các đơn vị hành chính: như các Phòng Lao động – Thương binh và xã hội (đơn vị dự toán cấp 3) toàn bộ công việc được thực hiện bởi 1 hoặc hai nhân viên kế toán phụ trách cả hai nguồn kinh phí trung ương và kinh phí địa phương thực hiện

chính sách ưu đãi người có công, còn kinh phí địa phương duy trì hoạt động của bộ máy quản lý được thực hiện bởi kế toán Ủy ban nhân dân quận, huyện. Tại các Sở Lao động – Thương binh và Xã hội, công việc kế toán được phân công cho các nhân viên kế toán theo nguồn kinh phí (nguồn kinh phí trung ương và nguồn kinh phí địa phương) thành hai bộ phận bộ phận kế toán văn phòng theo dõi kinh phí địa phương sử dụng cho quản lý hành chính, thực hiện nhiệm vụ chuyên môn và kế toán theo dõi kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công chứ không phân công theo phần hành kế toán như tại các đơn vị sự nghiệp. Tại các Cục, các Vụ trực thuộc Bộ khối lượng công việc kế toán cũng được phân công thành kế toán văn phòng và kế toán tại các đơn vị bộ phận trực thuộc. Tại đơn vị dự toán cấp 1 (Bộ Lao động Thương binh và Xã hội), khối lượng công việc kế toán được phân công cho hai bộ phận thực hiện: Kế toán tại văn phòng Bộ thực hiện công việc như một đơn vị dự toán cấp 3 theo dõi tình hình tiếp nhận và sử dụng, quyết toán kinh phí cho các hoạt động của Bộ, còn tại Vụ Kế hoạch tài chính chỉ thực hiện chức năng tiếp nhận phân bổ và quyết toán tất cả các nguồn kinh phí cho các đơn vị trực thuộc theo chức năng nhiệm vụ được giao. Công việc kiểm tra kế toán trong nội bộ bộ máy kế toán được phân công cho các nhân viên kế toán có trách nhiệm thực hiện, ngoài ra đối với các đơn vị cấp trên việc kiểm tra chỉ đạo đơn vị cấp dưới do kế toán trưởng phụ trách và phân công cho các nhân viên kế toán phụ trách các nguồn kinh phí cụ thể thực hiện.

Tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội, nơi làm việc của nhân viên kế toán được bố trí riêng biệt, có hệ thống trang thiết bị hiện đại. Tại 92,5% các đơn vị khảo sát kế toán đều được trang bị máy vi tính và sử dụng các phần mềm phục vụ cho công việc hạch toán nhưng chủ yếu vẫn là phần mềm do Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội xây dựng. Đặc biệt các phòng Lao động – Thương binh và xã hội do công việc chi trả trợ cấp gắn với giải quyết chính sách nên nơi làm việc của nhân viên kế toán được bố trí cùng với các bộ phận chính sách tại Phòng Lao động – Thương binh và Xã hội.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động thương binh và Xã hội mặc dù hoạt động trong các lĩnh vực chuyên môn khác nhau, đặc điểm và yêu cầu quản

lý khác nhau, tuy nhiên bộ máy kế toán tại các đơn vị này có điểm chung là luôn thống nhất với bộ máy quản lý trong một tổng thể hoàn chỉnh, hoạt động của bộ máy kế toán về cơ bản tuân thủ theo các quy định chung của đơn vị. Các đơn vị khảo sát (100%) đều xây dựng nội quy, quy chế hoạt động chung cho toàn bộ đơn vị trong đó có 52,2% đơn vị không xây dựng riêng quy chế hoạt động của bộ máy kế toán mà chỉ có những quy định đối với hoạt động của bộ máy kế toán tại mục giành cho bộ phận kế toán tài vụ trong quy chế làm việc chung của đơn vị, còn 47,8 % đơn vị có xây dựng riêng quy chế hoạt động của bộ máy kế toán. Quy chế hoạt động của bộ máy kế toán do kế toán trưởng xây dựng, được thủ trưởng đơn vị phê duyệt đưa vào thực hiện, các quy chế đều bao gồm các nội dung quy định chức năng nhiệm vụ của từng thành viên trong bộ máy kế toán, các quy định về phân công nhiệm vụ và các công việc cần thực hiện đối với các phần hành kế toán cụ thể, các quy định về thời gian làm việc về trách nhiệm quản lý bảo vệ tài sản của bộ máy kế toán. Tuy nhiên trong quy chế hoạt động của bộ máy kế toán tại các đơn vị hầu như chưa có mục chỉ rõ các bộ phận phối hợp với bộ phận kế toán trong quá trình thực hiện công việc. Theo đánh giá từ phụ trách kế toán tại các đơn vị, việc xây dựng, ban hành quy chế hoạt động của bộ máy kế toán làm giảm đi đáng kể khối lượng công việc của kế toán trưởng, quy định trong quy chế càng cụ thể thì công việc được thực hiện càng thuận lợi.

2.3.2. Thực trạng tổ chức công tác kế toán

2.3.2.1. Thực trạng tổ chức hệ thống chứng từ kế toán.

Hệ thống chứng từ có vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin thường xuyên cho quản lý, là cơ sở để các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội tổ chức tốt công tác hạch toán kế toán. Qua khảo sát tác giả thấy rằng các đơn vị đã căn cứ vào hệ thống chứng từ kế toán ban hành tại Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và danh mục chứng từ ban hành theo quyết định 09/2007/QĐ – BLĐTBXH kết hợp với các đặc điểm cụ thể của đơn vị mình về số lượng và loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh để tổ chức hệ thống chứng từ kế toán phù hợp, phản ánh đúng và đầy đủ quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí (phụ lục 2.6), cụ thể như sau:

Thứ nhất, về số lượng, chủng loại chứng từ kế toán: Qua khảo sát, nhìn chung số lượng chứng từ kế toán sử dụng tại các đơn vị đã bao trùm được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong quá trình hoạt động gắn với các giai đoạn lập dự toán và tiếp nhận kinh phí, sử dụng kinh phí và quyết toán kinh phí:

- Đối với các chứng từ bắt buộc, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội mặc dù hoạt động trong nhiều lĩnh vực chuyên môn khác nhau nhưng đều đã lựa chọn và sử dụng các chủng loại chứng từ theo đúng quy định của chế độ kế toán để phản ánh đầy đủ thông tin về tình trạng và sự biến động của các đối tượng kế toán. Bên cạnh đó một số chứng từ hướng dẫn sử dụng các đơn vị có bổ sung thêm một số chỉ tiêu cho phù hợp.

Đối với các đơn vị hoạt động trong một số lĩnh vực đặc biệt, ngoài các chứng từ bắt buộc và chứng từ hướng dẫn được lựa chọn sử dụng, các đơn vị này còn sử dụng thêm một số chứng từ khác, cụ thể như:

+ Tại các đơn vị sự nghiệp hoạt động trong lĩnh vực giáo dục đào tạo có sử dụng các chứng từ như bảng thanh toán thu nhập tăng thêm, bảng kê thanh toán tiền vượt giờ giảng, bảng thanh toán học bổng, bảng thanh toán trợ cấp xã hội cho học sinh sinh viên, bảng thanh toán biên soạn giáo trình, bảng thanh toán biên soạn đề cương môn học.

+ Tại các đơn vị sự nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sự nghiệp kinh tế như các trung tâm Kiểm định an toàn kỹ thuật II, III có sử dụng sử dụng thêm một số chứng từ như: Hợp đồng kiểm định, biên lai thu phí.

+ Tại các đơn vị sự nghiệp hoạt động trong lĩnh vực y tế như Trung tâm Chẩn hình và Phục hồi chức năng Đà Nẵng sử dụng một số chứng từ: biên lai thu tiền viện phí, bảng chấm công làm thêm giờ, bảng thanh toán tiền làm thêm giờ, bảng thanh toán tiền phụ cấp phẫu thuật, giấy xác nhận viện trợ không hoàn lại, bảng phân bổ chi phí sản xuất dụng cụ chỉnh hình.

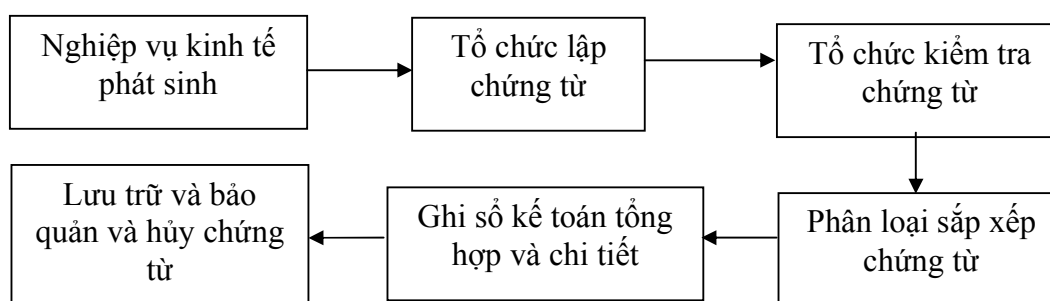
+ Tại các đơn vị hành chính như: Các phòng Lao động - Thương binh và xã hội, các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội ngoài các chứng từ trên còn sử dụng

một số chứng từ đặc thù phản ánh tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi người có công như: Giấy báo lĩnh tiền trợ cấp một lần, Danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng, Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục....

Chứng từ sử dụng trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh xã hội về cơ bản tuân thủ các quy định về chủng loại chứng từ và có đầy đủ các yếu tố thông tin cần thiết.

Thứ hai: Tổ chức luân chuyển chứng từ

Tổ chức luân chuyển chứng từ tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội phụ thuộc rất nhiều vào đặc thù của các đơn vị và gắn với từng loại chứng từ cụ thể nhưng theo khảo sát nhìn chung đều có quy trình lập và luân chuyển chứng từ theo sơ đồ 2.2:



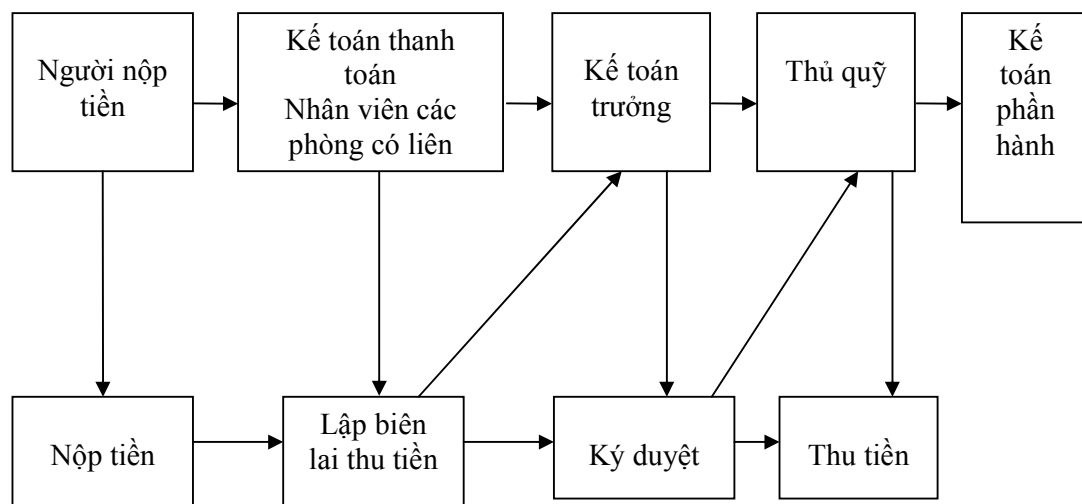
Sơ đồ 2.2: Quy trình luân chuyển chứng từ tại các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

Tuy nhiên tại các đơn vị hoạt động trong các lĩnh vực chuyên môn khác nhau tổ chức luân chuyển chứng từ có nhiều điểm đặc biệt khác nhau:

Tại các đơn vị sự nghiệp, tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều được lập chứng từ, các chứng từ sau khi được kiểm tra sẽ sử dụng để ghi sổ kế toán, kết thúc quá trình sử dụng sẽ là khâu lưu trữ và hủy chứng từ. Công tác kiểm tra chứng từ nhiều khi không chỉ thực hiện ở bộ phận kế toán mà được thực hiện tại các bộ phận chức năng khác, chẳng hạn như các chứng từ thanh toán tiền giờ giảng cho giáo viên tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo việc kiểm tra thường diễn ra tại ba bộ phận: phòng tài vụ, phòng đào tạo và các khoa, bộ môn, hoặc tại các đơn vị sự nghiệp y tế các chứng từ thanh toán tiền phẫu thuật thủ thuật cũng được kiểm tra tại

các bộ phận như phòng mổ, các khoa liên quan, điều này làm cho thời gian giành cho khâu lập và kiểm tra chứng từ rất lớn. Các chứng từ sau khi được kiểm tra sẽ sử dụng để ghi sổ kế toán, tại 92,5% đơn vị khảo sát sử dụng phần mềm kế toán trên máy vi tính do đó việc sử dụng chứng từ để ghi sổ kế toán chủ yếu là công việc cập nhật chứng từ vào các phân hệ của phần mềm máy vi tính. Cũng tại các đơn vị này việc lưu trữ và hủy chứng từ đều được thực hiện theo quy định, 100% đơn vị khảo sát đều thực hiện lưu trữ chứng từ tại bộ phận kế toán không có nơi lưu trữ tài liệu riêng. Như vậy về cơ bản tại các đơn vị này tổ chức luân chuyển chứng từ thực hiện tương đối thống nhất theo trình tự quy định, có thể mô tả trình tự luân chuyển một loại chứng từ tiêu biểu tại các đơn vị sự nghiệp có thu (chứng từ thu phí, lệ phí) theo sơ đồ 2.3.

Các khoản thu sự nghiệp tại các đơn vị chủ yếu là thu Phí, lệ phí: Người nộp tiền căn cứ vào giấy báo nộp tiền học phí, lệ phí thi, lệ phí học lại...gặp kế toán thanh toán lập phiếu thu. Biên lai thu tiền sau khi lập được chuyển cho kế toán trưởng ký duyệt sau đó chuyển cho thủ quỹ thu tiền và hoàn thiện biên lai, cuối cùng sau khi dùng để ghi sổ quỹ xong thủ quỹ chuyển cho kế toán các phần hành liên quan.



Sơ đồ 2.3: Trình tự luân chuyển chứng từ thu phí, lệ phí tại các đơn vị sự nghiệp có thu ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

Tại các đơn vị hành chính thuộc các cấp đơn vị dự toán khác nhau, tổ chức luân chuyển chứng từ thực hiện như sau:

+ Tại các đơn vị dự toán cấp 3 là các phòng Lao động – Thương binh và Xã hội Tại các đơn vị này có thực hiện chi trả trợ cấp ưu đãi người có công và thường chi trả theo hai hình thức là chi trả trực tiếp cho đối tượng và chi trả thông qua đại diện chi trả. Tuy nhiên nếu chi trả trực tiếp thì tại phòng Lao động Thương binh và Xã hội công việc chi trả cũng được thực hiện tương tự như một đại diện chi trả (phòng Lao động Thương binh và Xã hội là một đại diện chi trả). Tại các đơn vị này, các loại trợ cấp được chia thành các nhóm sau: Trợ cấp hàng tháng, trợ cấp một lần, trợ cấp ưu đãi giáo dục.... Với mỗi loại trợ cấp sử dụng các chứng từ khác nhau, có trình tự luân chuyển khác nhau, tùy đặc điểm các loại trợ cấp có số lượng nhiều hay ít mà các đơn vị này lập một danh sách chung cho nhiều loại trợ cấp như Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi một lần (phụ lục 2.7), Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng (phụ lục 2.8). Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục có sự thay đổi mẫu lập riêng cho từng khối lớp từng loại đối tượng (phụ lục 2.9). Việc lập, tiếp nhận và kiểm tra chứng từ có sự kết hợp giữa các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội và các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội tùy theo từng trường hợp cụ thể. Qua khảo sát, tất cả 100% đơn vị khảo sát đều có trình tự luân chuyển chứng từ theo quy định. Riêng chứng từ chi trả trợ cấp ưu đãi người có công, trình tự luân chuyển chứng từ như sau:

Theo kết quả khảo sát (phụ lục 2.4) có 46,4% đơn vị không tự lập chứng từ chi trả mà nhận từ Sở Lao động – Thương binh và xã hội, 53,6% đơn vị tự lập danh sách chi trả tại Phòng Lao động – Thương binh và xã hội, các danh sách này tại 89,2% các đơn vị khảo sát lập thông qua phần mềm quản lý người có công của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội, 8,8% lập các danh sách theo phương thức thủ công và 100% công việc chi trả trợ cấp thông qua ban đại diện chi trả.

Nếu việc lập danh sách là thủ công: Căn cứ vào quyết định thôi hưởng trợ cấp, hồ sơ quản lý đối tượng hưởng trợ cấp hàng tháng kế toán lập nên bảng kê đối tượng giảm thôi hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng lập cho từng loại đối tượng, bảng kê này sẽ được đối chiếu với sổ quản lý đối tượng hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng,

bảng kê này cũng là căn cứ lập nên danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng (phụ lục 2.8) và báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng (phụ lục 2.11).

Căn cứ vào phiếu điều chỉnh trợ cấp ưu đãi hàng tháng lập nên bảng kê điều chỉnh trợ cấp ưu đãi hàng tháng, bảng kê này dùng làm căn cứ lập nên danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng và báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng, bảng kê này sẽ được đối chiếu với sổ quản lý đối tượng hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng .

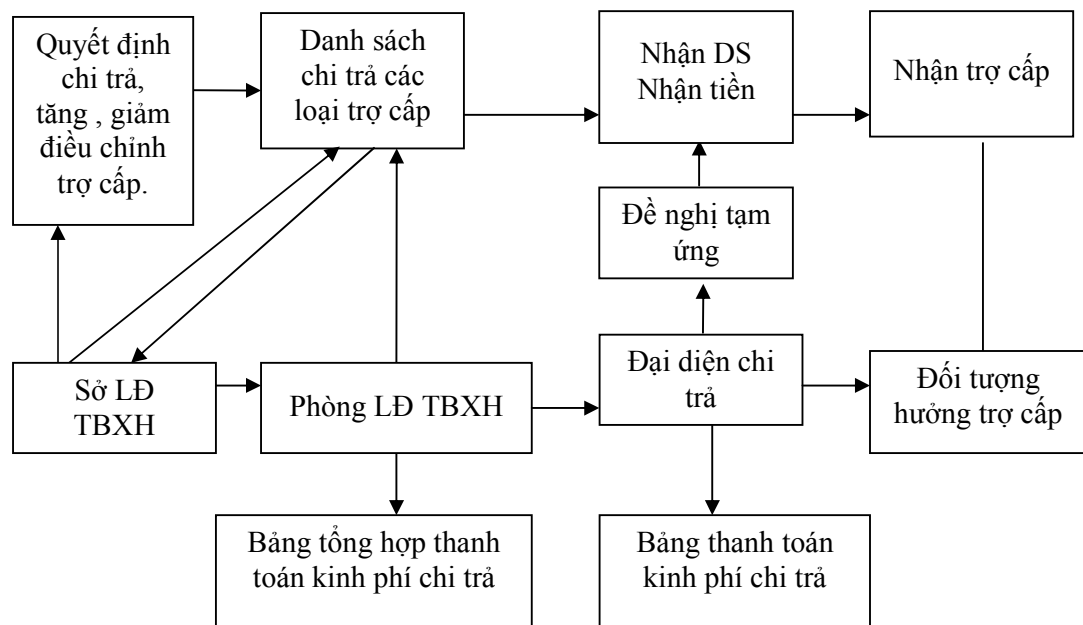
Căn cứ vào danh sách đối tượng tăng hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng do sở Lao động Thương binh và Xã hội chuyển đến lập nên danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng và báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng.

Căn cứ vào Bảng kê tăng giảm trợ cấp hàng tháng, bảng kê điều chỉnh trợ cấp, Danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng tháng trước, Bảng kê đối tượng chưa lĩnh trợ cấp ưu đãi hàng tháng tháng trước, lập nên Danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng tháng này tháng này, từ danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng đã thực hiện chi trả lập nên danh sách đối tượng chưa lĩnh trợ cấp hàng tháng. Căn cứ vào hồ sơ đối tượng hưởng trợ cấp một lần, quyết định hưởng trợ cấp một lần, phiếu điều chỉnh trợ cấp một lần, giấy giới thiệu trả trợ cấp một lần lập nên giấy báo lĩnh tiền trợ cấp một lần và danh sách chi trả trợ cấp một lần. Căn cứ vào danh sách chi trả trợ cấp một lần đã chi trả lập nên bảng kê đối tượng chưa hưởng trợ cấp một lần.

Căn cứ vào danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng, danh sách chưa lĩnh trợ cấp hàng tháng, danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi một lần, danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục đào tạo và bảng kê đối tượng chưa lĩnh trợ cấp một lần lập nên bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp (phụ lục 2.10). Bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp được từng đại diện chi trả lập để thanh toán với Phòng Lao động – Thương binh và Xã hội và được tổng hợp chung cho từng huyện, quận, tỉnh, trình tự luân chuyển chứng từ chi trả trợ cấp ưu đãi người có công được mô tả qua sơ đồ 2.4.

Đặc biệt, hiện nay đa số các đơn vị đã ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán do đó hầu hết các chứng từ được lập trên máy vi tính. Các danh sách chi trả trợ cấp có thể do Sở Lao động - Thương binh và Xã hội hoặc Phòng Lao động -

Thương binh và Xã hội lập việc lập trên cơ sở cập nhật các quyết định tăng, giảm, điều chỉnh trợ cấp là có thể in ra danh sách chi trả trợ cấp các loại. Trên cơ sở các danh sách chi trả trợ cấp đã thực hiện chi trả cùng bảng tổng hợp thanh toán kinh phí của các đại diện chi trả, kế toán cập nhật thông tin vào máy tính và in ra các báo cáo theo quy định như báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng, báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần..... đây là điểm khá đặc biệt bởi vì các chứng từ chi trả trợ cấp ở đây được cập nhật vừa để lập sổ kế toán vừa là cơ sở lập các báo cáo kế toán về chi trả trợ cấp người có công.

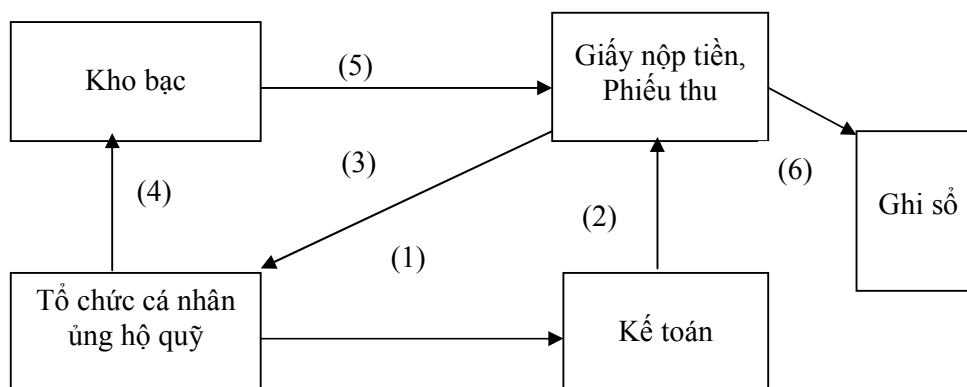


Sơ đồ 2.4: Trình tự luân chuyển chứng từ chi trả trợ cấp ưu đãi người có công tại Phòng Lao động Thương binh và xã hội

Tại các đơn vị này còn tồn tại một loại chứng từ đặc thù nữa là các chứng từ thu chi quỹ đền ơn đáp nghĩa, các nghiệp vụ thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa được các đơn vị phản ánh kịp thời, đầy đủ trên các chứng từ kế toán như: bảng kê thu tiền ủng hộ quỹ, bảng kê chi quỹ đền ơn đáp nghĩa, 89,55% đơn vị khảo sát thu quỹ đền ơn đáp nghĩa qua kho bạc, 10,45% thu trực tiếp tại đơn vị. Trường hợp thu qua kho bạc, các đơn vị mở một tài khoản thanh toán tại kho bạc để phản ánh tình hình thu chi quỹ này. Khi đó chứng từ nộp tiền sẽ được lập tại đơn vị sau đó người nộp tiền cầm chứng từ ra kho bạc nộp tiền, trình tự luân chuyển chứng từ được mô tả qua sơ đồ 2.5.

+ Tại các đơn vị dự toán cấp 2 (Tại các Sở Lao động thương binh và xã hội, các Cục, Vụ) trình tự luân chuyển chứng từ được thực hiện theo quy trình thống nhất như ở sơ đồ 2.2. Việc lập kiểm tra, sử dụng và lưu trữ chứng từ thực hiện theo đúng quy định hiện hành.

+ Tại đơn vị dự toán cấp 1: Trình tự luân chuyển chứng từ được thực hiện với mỗi loại chứng từ theo đúng quy định và thực hiện ở hai nơi: tại Vụ kế hoạch tài chính chỉ thực hiện việc nhận dự toán và phân bổ dự toán, quyết toán kinh phí còn các công việc chi tiêu kinh phí sử dụng cho bộ máy của Bộ Lao động thương binh và xã hội được thực hiện tại văn phòng Bộ.



**Sơ đồ 2.5: Quy trình luân chuyển chứng từ thu quỹ đền ơn đáp nghĩa tại
Phòng lao động – Thương binh và xã hội**

2.3.2.2. *Thực trạng tổ chức hệ thống tài khoản kế toán*

Qua khảo sát thực tế cho thấy hệ thống tài khoản kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và Xã hội được xây dựng trên cơ sở hệ thống tài khoản ban hành theo Quyết định 19/2006/QĐ- BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và dựa vào tính chất và nội dung hoạt động của đơn vị nên phần lớn đã phản ánh được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh gắn với hoạt động của các đơn vị. Các tài khoản đều được lựa chọn và xây dựng nội dung và phương pháp ghi chép cụ thể trên cơ sở hệ thống tài khoản do nhà nước ban hành. Mặt khác, các đơn vị đều dựa vào đặc điểm cụ thể của đơn vị mình, số lượng nghiệp vụ kinh tế phát sinh và yêu cầu thông tin cho quản lý để mở các tài khoản

chi tiết phù hợp. Ngoài những tài khoản kế toán thông dụng được sử dụng theo đúng quy định trong hệ thống tài khoản ban hành theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội còn sử dụng các tài khoản đặc thù khác ban hành riêng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội (phụ lục 2.12). Việc lựa chọn vận dụng hệ thống tài khoản trong các đơn vị này khi xem xét theo từng loại tài khoản như sau:

Đối với các tài khoản phản ánh tài sản thuộc loại 1 và loại 2 tại 100% các đơn vị khảo sát đều lựa chọn và sử dụng đúng các tài khoản bao gồm cả tài khoản tổng hợp và tài khoản chi tiết, tuy nhiên việc ghi chép phản ánh trên các tài khoản này có điểm không giống nhau trong hạch toán trên tài khoản 152: có 20,9 % đơn vị khảo sát phản ánh vào bên Nợ tài khoản này khoản chi phí thu mua, vận chuyển vật liệu về đơn vị còn lại 79,1% đơn vị hạch toán khoản chi phí này vào chi phí của bộ phận sử dụng. Tại 15 % đơn vị khảo sát có tổ chức hạch toán vật tư (các trung tâm kiểm định kỹ thuật an toàn) không sử dụng tài khoản 153 để phản ánh giá trị các loại công cụ dụng cụ nhập xuất kho của đơn vị mà hạch toán chung trên tài khoản 152.

Đối với các tài khoản loại 3: tại 100% các đơn vị khảo sát là các đơn vị hành chính vận dụng tài khoản loại này đúng theo quy định trong Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Tại các đơn vị sự nghiệp: tài khoản 334 được 100% đơn vị sử dụng phản ánh tiền lương phải trả và tình hình thanh toán lương cho người lao động, nhưng tại 4,47% đơn vị khảo sát tài khoản này được mở chi tiết theo dõi các khoản học bổng phải trả cho học sinh sinh viên thay vì sử dụng tài khoản 335 còn tài khoản 335 lại được sử dụng phản ánh các khoản trợ cấp khác. Tài khoản 311, tùy theo đặc điểm của các đơn vị và tính chất của các khoản phải thu mà tài khoản này được mở chi tiết khác nhau. Tại 4,47% đơn vị khảo sát (các Trung tâm Kiểm định kỹ thuật an toàn, trung tâm chỉnh hình và phục hồi chức năng) là đơn vị phát sinh nhiều khoản thanh toán với các đơn vị nội bộ (cung cấp các dụng cụ chỉnh hình, chân tay giả... cho các đơn vị trong ngành) nhưng cũng không sử dụng tài khoản 342 để hạch toán.

Đối với các tài khoản loại 4: Toàn bộ 100% các đơn vị sự nghiệp sử dụng tài khoản 461 để phản ánh nguồn kinh phí sự nghiệp. Tất cả các đơn vị này đều mở tài khoản chi tiết cấp 3 của tài khoản 461 để phản ánh nguồn kinh phí đã được giao tự chủ và nguồn kinh phí chưa giao tự chủ. Cá biệt có 5,95 % đơn vị khảo sát không thuộc đối tượng giao tự chủ và chưa được giao tự chủ sử dụng tài khoản 461 theo quy định trong quyết định 19/2006/QĐ- BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính tài khoản này được chia làm 3 tài khoản cấp 2 chi tiết theo năm (năm trước, năm nay và năm sau), các tài khoản cấp 2 lại được mở chi tiết thành 2 tài khoản cấp 3 chi tiết cho nguồn kinh phí thường xuyên và kinh phí không thường xuyên.

Tại các đơn vị hành chính hầu hết các tài khoản được sử dụng theo quy định thống nhất trong chế độ kế toán ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ- BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Tuy nhiên tại một số đơn vị có các hoạt động chi tiêu sử dụng các nguồn kinh phí đặc thù như kinh phí ưu đãi người có công, thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa thì việc vận dụng hệ thống tài khoản có những đặc điểm riêng:

Tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 3) theo khảo sát 100% các đơn vị sử dụng tài khoản 464 ban hành theo quyết định 09/QĐ – BLĐTBXH ngày 30 tháng 3 năm 2007 của Bộ trưởng Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội để phản ánh nguồn kinh phí ưu đãi người có công, 100% các đơn vị này không sử dụng tài khoản 461 và tài khoản 661 để phản ánh nguồn kinh phí và các khoản chi hoạt động sự nghiệp mà các khoản chi và nguồn kinh phí sự nghiệp sử dụng cho đơn vị này được theo dõi chung tại văn phòng ủy ban nhân dân cấp quận, huyện các tài khoản này chỉ được sử dụng để phản ánh nguồn kinh phí địa phương được cấp sử dụng cho các hoạt động hỗ trợ kinh phí trung ương và các kinh phí chương trình mục tiêu quốc gia được phân bổ. Tại 26,3% đơn vị khảo sát sử dụng tài khoản 461 để phản ánh tình hình thu quỹ đền ơn đáp nghĩa.

Tại các Sở Lao động – Thương binh và Xã hội (Đơn vị dự toán cấp 2), việc sử dụng các tài khoản thống nhất với các Phòng Lao động Thương binh và Xã hội, tuy nhiên tại các đơn vị này ngoài kinh phí ưu đãi người có công nhận phân bổ từ Bộ Lao động Thương binh và Xã hội các đơn vị cũng nhận được kinh phí từ ngân sách

địa phương sử dụng cho hoạt động quản lý chung và các nguồn kinh phí khác do vậy các đơn vị này vẫn sử dụng các tài khoản 461 để phản ánh và cũng theo dõi chi tiết thành các tài khoản phản ánh kinh phí đã giao tự chủ và kinh phí chưa giao tự chủ tương tự như đơn vị sự nghiệp.

Tại các Cục (Đơn vị dự toán cấp 2), việc vận dụng tài khoản về cơ bản theo quy định của chế độ, tuy nhiên tùy từng lĩnh vực quản lý mà các Cục có thể tiếp nhận và sử dụng các nguồn kinh phí đặc thù: Chẳng hạn tại Cục Người có công có tiếp nhận kinh phí người có công để phân bổ cho các Sở về kinh phí chi trả trợ cấp một lần do vậy sẽ sử dụng thêm tài khoản 464.

Mặc dù số lượng chủng loại tài khoản kế toán loại này được vận dụng không giống nhau tùy theo đặc điểm hoạt động và các loại kinh phí sử dụng tại đơn vị nhưng nội dung, phương pháp ghi chép, phản ánh trên các tài khoản tại đơn vị đều tuân thủ quy định của chế độ hiện hành.

Đối với các tài khoản loại 5: Loại tài khoản này việc vận dụng tại các đơn vị có nhiều đặc điểm không giống nhau:

Tại các đơn vị sự nghiệp: Tài khoản 531 được 100% các đơn vị sự nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh sử dụng để phản ánh các khoản thu từ hoạt động kinh doanh, tuy nhiên mức độ và số lượng tài khoản chi tiết tùy từng đơn vị có sự khác nhau:

- Tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo tài khoản 531 được mở chi tiết cho các hoạt động như: hoạt động liên kết đào tạo, hoạt động đào tạo tại chức, các hoạt động dịch vụ
- Tại các đơn vị sự nghiệp y tế: các tài khoản trên được mở chi tiết cho các hoạt động dịch vụ khám chữa bệnh, dịch vụ tư vấn sức khỏe.
- Tại các đơn vị sự nghiệp kinh tế khác như tại các trung tâm sản xuất thiết bị dụng cụ chỉnh hình các tài khoản này được mở chi tiết cho từng phân xưởng, từng loại sản phẩm sản xuất.

Tài khoản 511 được 100% các đơn vị sự nghiệp hoạt động ở các lĩnh vực khác nhau sử dụng để phản ánh các khoản thu phí lệ phí và các khoản thu khác. Chẳng hạn:

- Tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo: Tài khoản 511 được mở chi tiết theo dõi các khoản thu học phí, lệ phí của các hệ và các khoản thu khác.
- Tại các đơn vị sự nghiệp y tế: Tài khoản 511 được mở chi tiết theo dõi các khoản thu viện phí và các khoản thu khác.
- Tại các đơn vị sự nghiệp khác như tại các trung tâm kiểm định kỹ thuật an toàn tài khoản này được sử dụng để phản ánh các khoản thu phí kiểm định, thu dịch vụ tư vấn kỹ thuật... Tuy nhiên ở các đơn vị này tài khoản 511 cũng chỉ được chi tiết với 2 tài khoản cấp 2 là 5111- thu phí, lệ phí và 5118- thu khác.

Tại các đơn vị hành chính: tài khoản 511 được sử dụng tại các đơn vị khảo sát để phản ánh các khoản thu và được chi tiết thành 2 tài khoản cấp 2 đó là tài khoản 5114 – Thu trùng lĩnh trùng cấp và tài khoản 5118 phản ánh các khoản thu khác và phản ánh tình hình thu và quyết toán quỹ đền ơn đáp nghĩa, quỹ bảo trợ trẻ em. Trong đó 100% sử dụng tài khoản này để phản ánh các khoản trùng cấp, trùng lĩnh và các khoản thu khác, 73,7% sử dụng tài khoản này để phản ánh tình hình thu quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em.

Đối với tài khoản loại 6: Toàn bộ 100% các đơn vị sự nghiệp sử dụng tài khoản 661 để phản ánh chi từ nguồn kinh phí sự nghiệp. Tất cả các đơn vị này đều mở tài khoản chi tiết cấp 2 của tài khoản 661 để phản ánh các khoản chi từ nguồn kinh phí đã được giao tự chủ và nguồn kinh phí chưa giao tự chủ. Đối với các đơn vị không thuộc đối tượng giao tự chủ sử dụng tài khoản 661 theo quy định trong quyết định 19/2006/QĐ- BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính tài khoản 661 được chia làm 3 tài khoản cấp 2 chi tiết theo năm (năm trước, năm nay và năm sau), các tài khoản cấp 2 lại được mở chi tiết thành 2 tài khoản cấp 3 chi tiết cho chi hoạt động thường xuyên và không thường xuyên. Ngoài ra tài khoản 661 còn được sử dụng để phản ánh chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại các đơn vị hành chính sự nghiệp có thực hiện thu chi quỹ.

Tài khoản 631 được 100% các đơn vị sự nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh sử dụng để phản ánh các khoản chi phí của hoạt động kinh doanh, tuy nhiên mức độ và số lượng tài khoản chi tiết tùy từng đơn vị có sự khác nhau và được mở chi tiết tương ứng với tài khoản chi tiết của tài khoản 531:

Tại các đơn vị hành chính: Tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 3) theo khảo sát 100% các đơn vị sử dụng tài khoản 664 ban hành theo quyết định 09/QĐ – BLĐTBXH ngày 30 tháng 3 năm 2007 của Bộ trưởng Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội để phản ánh tình hình chi trả trợ cấp cho người có công. 100% các đơn vị này không sử dụng tài khoản 661 để phản ánh các khoản chi hoạt động sự nghiệp mà các khoản chi và nguồn kinh phí sự nghiệp sử dụng cho đơn vị này được theo dõi chung tại văn phòng ủy ban nhân dân cấp quận, huyện các tài khoản này chỉ được sử dụng để phản ánh nguồn kinh phí địa phương được cấp sử dụng cho các hoạt động hỗ trợ kinh phí trung ương và các kinh phí chương trình mục tiêu quốc gia được phân bổ. Tài khoản 661 được 100% các đơn vị khảo sát sử dụng để phản ánh tình hình chi tiêu quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em.

Tại các Sở Lao động – Thương binh và Xã hội (Đơn vị dự toán cấp 2), việc sử dụng các tài khoản thống nhất với các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội, tuy nhiên tại các đơn vị này ngoài kinh phí ưu đãi người có công nhận phân bổ từ Bộ Lao động -Thương binh và Xã hội các đơn vị cũng nhận được kinh phí từ ngân sách địa phương sử dụng cho hoạt động quản lý chung và các nguồn kinh phí khác do vậy các đơn vị này vẫn sử dụng tài khoản 661 như trong quy định hiện hành và các tài khoản chi tiết của tài khoản này được mở tương ứng với các tài khoản chi tiết của tài khoản 461.

Tại các Cục (Đơn vị dự toán cấp 2), việc vận dụng tài khoản về cơ bản theo quy định của chế độ, tuy nhiên tùy từng lĩnh vực quản lý mà các Cục có thể tiếp nhận và sử dụng các nguồn kinh phí đặc thù: Chẳng hạn tại Cục Người có công có tiếp nhận kinh phí người có công để phân bổ cho các Sở về kinh phí chi trả trợ cấp một lần do vậy sẽ sử dụng thêm tài khoản 664.

Đối với các tài khoản ngoài bảng: 100% các đơn vị khảo sát đều sử dụng các tài khoản ngoài bảng để theo dõi khi có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như các tài khoản 008, 009. Tuy nhiên hầu như các đơn vị không sử dụng tài khoản 005 để theo dõi giá trị công cụ dụng cụ lâu bền đang sử dụng (chiếm 100%).

Như vậy có thể nói tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động Thương binh và Xã hội việc vận dụng hệ thống tài khoản có đặc điểm: Về cơ bản lựa chọn vận dụng theo đúng hệ thống tài khoản theo chế độ kế toán hiện hành, tuy nhiên tại một số đơn vị có sự thay đổi vận dụng linh hoạt cho phù hợp với đặc điểm hoạt động của đơn vị. Nhìn chung tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội đã lựa chọn tổ chức ghi chép và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế đúng đối tượng hạch toán, đúng kết cấu nội dung tài khoản. Hệ thống tài khoản đều được thiết kế dựa trên hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng cho các đơn vị Hành chính sự nghiệp và những đặc điểm hoạt động đặc thù cũng như nhu cầu thông tin cho quản lý của các đơn vị. Tuy nhiên việc mở các tài khoản chi tiết còn chưa khoa học có những đơn vị mở tài khoản chi tiết và sử dụng còn chưa phù hợp như mở tài khoản 3343 để phản ánh khoản học bổng trả cho sinh viên mà không dùng tài khoản 335, dùng tài khoản 461 phản ánh các khoản thu các quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em.

2.3.2.3. Thực trạng tổ chức hệ thống sổ kế toán

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội hoạt động trong các lĩnh vực khác nhau, sử dụng nhiều nguồn kinh phí khác nhau, do vậy các đối tượng kế toán cần phản ánh cũng không giống nhau. Các đơn vị đã lựa chọn hệ thống chứng từ và tài khoản kế toán để phản ánh các đối tượng này và theo logic các đơn vị cũng sẽ xây dựng hệ thống sổ sách để phản ánh các đối tượng trên. Do yêu cầu thông tin cho quản lý khác nhau nên hệ thống thông tin cần cung cấp cũng không giống nhau, do vậy hệ thống sổ kế toán được xây dựng bao gồm hệ thống sổ kế toán tổng hợp và hệ thống sổ kế toán chi tiết được xây dựng mang những đặc điểm riêng. Tổ chức hệ thống sổ kế toán trong các đơn vị này theo khảo sát bao gồm hai yếu tố:

- Lựa chọn xây dựng các loại sổ kế toán
- Xây dựng quy trình ghi sổ kế toán và sử dụng sổ kế toán.

Trước hết là việc lựa chọn xây dựng các loại sổ kế toán

Các loại sổ kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội bao gồm hệ thống sổ tổng hợp và hệ thống sổ chi tiết (phụ lục: 2.13)

Đối với các loại sổ kế toán chi tiết:

Tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội hoạt động trong nhiều lĩnh vực khác nhau, sử dụng nhiều loại kinh phí khác nhau, mặt khác do hoạt động đa dạng nên các nguồn thu cũng phong phú nên tại các đơn vị này đặc điểm quản lý các nguồn kinh phí các khoản thu không giống nhau. Chẳng hạn đối với nguồn kinh phí sự nghiệp theo yêu cầu phải được theo dõi quản lý theo năm và chi tiết theo nội dung tự chủ và chưa tự chủ (đối với các đơn vị sự nghiệp) còn đối với các đơn vị hành chính còn phải theo dõi chi tiết theo số kinh phí đã khoán chi và số chưa khoán chi, nguồn kinh phí dự án phải theo dõi chi tiết cho số kinh phí ngân sách cấp số kinh phí viện trợ và số kinh phí từ nguồn khác....Các khoản thu, chi phí cũng cần theo dõi chi tiết cho từng hoạt động theo các quy định khác nhau. Hơn nữa nguồn kinh phí hoạt động sự nghiệp tại các đơn vị cũng được hình thành từ các nguồn khác nhau, tại các đơn vị sự nghiệp nguồn kinh phí có thể được hình thành từ nguồn ngân sách cấp, nguồn thu phí lệ phí, nguồn viện trợ và nguồn khác, do vậy quy chế quản lý chi tiêu kinh phí từ các nguồn này cũng không giống nhau. Mặt khác các loại tài sản sử dụng trong các đơn vị này cũng được hình thành từ các nguồn khác nhau nên yêu cầu quản lý và sử dụng tài sản cũng tuân theo các quy định khác nhau. Vì vậy nhu cầu theo dõi chi tiết các đối tượng phản ánh tài sản, các nguồn vốn, kinh phí và các khoản thu, chi là cần thiết việc theo dõi này vừa là cơ sở cho quản lý tài chính và cũng là cơ sở cho việc điều hành hoạt động của đơn vị ở hiện tại. Để làm được điều này các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội đã mở hệ thống sổ kế toán chi tiết để theo dõi. Hệ thống sổ này về cơ bản thống nhất với hệ thống tài khoản kế toán chi tiết các đơn vị sử dụng:

Tại các đơn vị sự nghiệp sổ kế toán chi tiết được mở không những phục vụ cho nhu cầu theo dõi quản lý tài chính nói chung gắn với các đối tượng mà còn phục vụ cho việc ra các quyết định quản lý trong hoạt động kinh doanh. Các sổ kế toán chi tiết được sử dụng cũng mang đặc thù hoạt động và quản lý tài các đơn vị bao gồm các sổ chi tiết như các sổ chi tiết chi hoạt động, sổ chi tiết chi dự án, các sổ chi tiết theo dõi nguồn kinh phí, sổ chi phí sản xuất kinh doanh được 100% các đơn vị mở theo quy định (phụ lục: 2.4) và bao gồm các sổ chi tiết đơn vị tự mở theo yêu cầu quản lý cụ thể tại các đơn vị như Sổ chi tiết theo dõi tình hình thu học phí các hệ tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo, sổ chi tiết theo dõi viện phí tại các đơn

vị sự nghiệp y tế. Tuy nhiên tại các đơn vị này cũng có một số sổ chi tiết không được lập theo khảo sát 80% đơn vị sự nghiệp thuộc các lĩnh vực không lập sổ chi tiết vật liệu dụng cụ, 77,8 % không lập sổ tài sản cố định tại nơi sử dụng. Có một số đơn vị mở sổ chi tiết theo dõi các khoản thu nhưng sổ chi tiết sử dụng chỉ là sổ chi tiết tài khoản mở chi tiết theo hoạt động và 66,7% đơn vị có hoạt động sản xuất kinh doanh mở sổ chi tiết chi phí cho các hoạt động tương ứng và 100% đơn vị này mở sổ chi tiết các khoản thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh.

Tại các đơn vị hành chính 100% các đơn vị theo khảo sát có lập các sổ chi tiết theo quy định, tại một số đơn vị mở các sổ chi tiết theo nhu cầu quản lý đặc thù tại đơn vị theo quy định (phụ lục 2.14).

Song song với hệ thống sổ chi tiết trên, theo khảo sát tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động thương binh và xã hội còn mở hệ thống sổ kế toán chi tiết theo dõi quá trình tiếp nhận và sử dụng các loại kinh phí theo mục lục ngân sách nhà nước. Hệ thống sổ này được các đơn vị mở gắn với từng giai đoạn của quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí như sổ theo dõi dự toán, sổ theo dõi nguồn kinh phí, sổ chi tiết chi hoạt động, sổ tổng hợp nguồn kinh phí vv....

Hệ thống sổ chi tiết trên được mở chi tiết cho từng nguồn kinh phí và theo dõi chi tiết đến từng loại, khoản, mục theo mục lục ngân sách nhà nước hiện hành. Tại các đơn vị khảo sát việc sử dụng mục lục ngân sách trong việc theo dõi tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí có đặc điểm sau:

Đối với nguồn ngân sách trung ương tại các đơn vị khảo sát tình hình tiếp nhận kinh phí được phản ánh trên các loại, khoản, mục theo đúng quy định trong hệ thống mục lục ngân sách hiện hành, riêng phần theo dõi chi tiêu sử dụng nguồn kinh phí trung ương có đặc điểm sau: Tại 100% đơn vị khảo sát việc hạch toán chi cho ưu đãi người có công với cách mạng được theo dõi qua mục 7150. Tuy nhiên các khoản chi cụ thể cho công tác này lại được theo dõi không giống nhau: Tại 12% đơn vị khảo sát khoản chi cho công tác thăm viếng mộ liệt sỹ, chi quà lễ tết cho gia đình thân nhân liệt sỹ được phản ánh vào mục 7157, 88% các đơn vị khảo sát phản ánh khoản chi này vào mục 7199 theo đúng quy định hiện hành. Hoặc tại 18,5 % đơn vị khảo sát không phản ánh chi phí mua dụng cụ chỉnh hình vào mục 7154 theo quy định mà phản ánh vào mục 7153 (phụ lục 2.15)

Đối với nguồn kinh phí địa phương: các khoản chi phí đều được phản ánh vào đúng các mục, tiểu mục trong hệ thống mục lục ngân sách theo quy định hiện hành(phụ lục 2.16)

Đối với sổ kế toán tổng hợp

Hệ thống sổ tổng hợp tại các đơn vị khảo sát là hệ thống các sổ được lựa chọn theo các hình thức tổ chức sổ kế toán tại đơn vị. Hiện nay, các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và xã hội chủ yếu áp dụng 2 hình thức tổ chức sổ kế toán: Qua khảo sát có khoảng 80% các đơn vị hành chính áp dụng hình thức tổ chức sổ nhật ký sổ cái còn 20% các đơn vị áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ. Tại các đơn vị sự nghiệp 90% áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ còn 10% áp dụng hình thức Nhật ký sổ cái. Nhìn chung, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội đều vận dụng các mẫu sổ kế toán ban hành theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Mặt khác, đa số các đơn vị đã thực hiện tin học hoá công tác kế toán nên tiết kiệm được nhiều nhân công và chi phí, đặc biệt giảm được việc tính toán thủ công dễ gây ra nhầm lẫn của kế toán nâng cao hiệu quả quản lý tài chính tại đơn vị.

Thứ hai, là xây dựng quy trình ghi sổ kế toán và sử dụng sổ kế toán

Trình tự ghi chép vào các sổ kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và xã hội chủ yếu thực hiện theo chu trình hạch toán của kế toán máy theo phần mềm kế toán tại đơn vị trên cơ sở sử dụng các sổ sách kế toán của hai hình thức là nhật ký sổ cái và chứng từ ghi sổ, công việc chủ yếu là cập nhật chứng từ vào các phân hệ của phần mềm kế toán, cuối kỳ (định kỳ) in ra các báo cáo kế toán cần thiết. Tuy nhiên tại các đơn vị là các Sở Lao động – Thương binh và Xã hội song song sử dụng hai phần mềm kế toán: Một phần mềm kế toán quản lý chi trả trợ cấp người có công một phần mềm kế toán theo dõi chung các nguồn kinh phí và chi tiêu từ các nguồn này. Do vậy hệ thống sổ kế toán cũng được sử dụng bao gồm hai hệ thống khác nhau.

Trên cơ sở hệ thống sổ kế toán đã lựa chọn các đơn vị xây dựng quy trình ghi sổ cụ thể cho từng phần hành kế toán theo hình thức kế toán đơn vị áp dụng (phụ lục 2.17)

2.3.2.4. Thực trạng tổ chức hệ thống báo cáo tài chính

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội sử dụng nhiều nguồn kinh phí phục vụ cho hoạt động của mình. Do vậy các thông tin về tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí được phản ánh trên hệ thống các báo cáo kế toán khác nhau tùy theo yêu cầu quản lý và cung cấp thông tin. Tuy nhiên trong các đơn vị này sự khác nhau cơ bản trong hệ thống báo cáo kế toán thể hiện ở sự khác nhau giữa các báo cáo về nguồn kinh phí địa phương và nguồn kinh phí trung ương trong hệ thống Báo cáo tài chính.

Qua khảo sát, tác giả nhận thấy việc lựa chọn vận dụng và lập báo cáo kế toán tài chính tại các đơn vị tương đối đầy đủ, đúng quy định (phụ lục 2.18). Tuy nhiên hệ thống các báo cáo được lập tại các đơn vị không giống nhau:

Tại các đơn vị sự nghiệp:

Các đơn vị này thường hoạt động trong các lĩnh vực giáo dục, y tế, văn hóa thông tin....được thành lập ở hai cấp đơn vị dự toán là đơn vị dự toán cấp 2 và đơn vị dự toán cấp 3, nên hệ thống báo cáo được lập khác nhau tại các đơn vị dự toán khác nhau, cụ thể:

Tại các đơn vị dự toán cấp 3: Đây là các đơn vị cấp dưới, hệ thống báo cáo được lập tại đơn vị này bao gồm: Thứ nhất là hệ thống các báo cáo theo quy định hiện hành (phụ lục 2.18), bao gồm sáu báo cáo và bốn phụ biểu theo quy định hiện hành. Các báo cáo này được lập theo quý và theo năm trên cơ sở thông tin kế toán đã được phản ánh trên hệ thống sổ kế toán tổng hợp và chi tiết.

Tại các đơn vị dự toán cấp 2: Ngoài hệ thống báo cáo theo quy định như tại đơn vị cấp 3 các đơn vị này còn lập các báo cáo giành cho đơn vị cấp trên.

Tại các đơn vị này ngoài hệ thống báo cáo kế toán được lập theo quy định các đơn vị còn lập các báo cáo kế toán khác phục vụ cho công tác quản lý như: Báo cáo kết quả thực hiện quyền tự chủ theo nghị định 43/2006/NĐ- CP, báo cáo kết quả kiểm kê tài sản, báo cáo kết quả thu hồi, thanh lý tài sản. Tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục còn lập các báo cáo tổng hợp thu tiền học phí các hệ. Tại Trung tâm Chính hình và Phục hồi chức năng Đà Nẵng, là đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực y tế và có sản xuất sản phẩm ngoài các báo cáo trên đơn vị còn lập báo cáo thu chi viện phí, báo cáo tiếp nhận và sử dụng viện trợ, bảng kê chi tiết các khoản thu chi viện trợ, Bảng

báo cáo kho thành phẩm. Hầu hết các báo cáo này lập theo quý, riêng báo cáo thu tiền học phí tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo lại lập theo học kỳ và năm học.

Tại các đơn vị hành chính:

Tại các đơn vị dự toán cấp 3 là các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội ngoài các báo cáo tài chính lập hàng quý theo quy định chung như đơn vị sự nghiệp. Định kỳ hàng tháng, quý các đơn vị này còn lập một loạt các báo cáo theo quy định chung sử dụng trong các đơn vị chi trả trợ cấp ưu đãi người có công như: Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần, Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng, Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục.... (phụ lục 2.12). Tại tất cả các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội các báo cáo chi trả trợ cấp một lần và trợ cấp hàng tháng được lập theo tháng, còn báo cáo chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục được lập theo quý. Tất cả các báo cáo này đều có một đặc điểm chung là được lập dựa vào các căn cứ là chứng từ kế toán như các Danh sách chi trả trợ cấp một lần, Danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng, Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dụcRiêng thuyết minh báo cáo tài chính hầu như các đơn vị này không lập (chiếm 89,55%).

Tại các đơn vị dự toán cấp 2 là các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội và các Cục, các báo cáo được lập đầy đủ bao gồm cả báo cáo chung theo quy định và các báo cáo đặc thù của đơn vị cấp trên.

Nhìn chung, nội dung thông tin được thể hiện trên báo cáo quyết toán của các đơn vị là những thông tin đáng tin cậy, đảm bảo cho lãnh đạo đơn vị sử dụng thông tin đáp ứng được mục đích quản lý do nội dung thông tin phù hợp, dễ hiểu, số liệu phản ánh rõ ràng, trung thực. Tuy nhiên, ngoài phần số liệu phản ánh trong báo cáo tài chính còn chưa có các lời văn để diễn giải và những kiến nghị có tính khả thi cho yêu cầu quản lý của lãnh đạo đơn vị. Lập báo cáo tài chính là cần thiết, song mới chỉ là bước đầu thu nhận thông tin về quá trình hoạt động. Việc phân tích báo cáo tài chính gần như chưa được thực hiện, nên không đề ra được những giải pháp tốt nhất để kiểm soát chi phí.

2.3.2.5. Thực trạng tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Kiểm tra kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội bao gồm công việc tự kiểm tra trong nội bộ bộ máy kế toán

và công việc kiểm tra từ bên ngoài của các cơ quan chức năng và các đối tượng có liên quan. Tại các đơn vị khảo sát, nội dung kiểm tra kế toán đều được tiến hành theo quy định của Luật Kế toán hiện hành và được cụ thể thông qua các nội dung sau:

Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán như tình hình vận dụng chế độ chứng từ kế toán, chế độ sổ kế toán, chế độ báo cáo kế toán và việc vận dụng hệ thống tài khoản kế toán cũng như các hạch toán cụ thể trên tài khoản. Đồng thời kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị.

Kiểm tra việc chấp hành chế độ quản lý, sử dụng kinh phí, tài sản nhà nước do ngân sách cấp và các khoản thu sự nghiệp tại đơn vị. Nội dung kiểm tra này được cụ thể hóa theo các giai đoạn từ khâu lập dự toán, nhận phân phối dự toán, chi tiêu, sử dụng kinh phí và quyết toán kinh phí theo các nguồn khác nhau về cơ bản thường kiểm tra các nội dung như: kiểm tra các khoản thu, kiểm tra các khoản chi, kiểm tra chênh lệch thu chi và trích lập quỹ, kiểm tra việc quản lý và sử dụng vật tư, tài sản, kiểm tra việc quản lý và sử dụng quỹ lương, kiểm tra các quan hệ thanh toán, kiểm tra việc quản lý sử dụng vốn bằng tiền, kiểm tra công tác đầu tư xây dựng cơ bản.

Kiểm tra kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội chủ yếu là tự kiểm tra tại đơn vị dưới sự chỉ đạo của kế toán trưởng và thủ trưởng đơn vị, bên cạnh đó là kiểm tra theo quyết định của cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan tài chính và kiểm tra trực tiếp của thanh tra Bộ lao động - Thương binh và Xã hội. Tự kiểm tra là công việc được các đơn vị tiến hành hàng năm theo quy định ban hành kèm theo Quyết định Số 67/2004/QĐ-BTC ngày 13/08/2004 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Thông thường tổ tự kiểm tra bao gồm: Giám đốc (thủ trưởng) đơn vị, đại diện của phòng kế toán tài vụ và thanh tra nhân dân của đơn vị.

Phương pháp kiểm tra chủ yếu được áp dụng là đối chiếu số liệu giữa chứng từ kế toán và sổ kế toán, báo cáo tài chính, tại các đơn vị này việc kiểm tra được tiến hành ở tất cả các giai đoạn của tổ chức hạch toán như kiểm tra tính hợp pháp của chứng từ, kiểm tra việc ghi chép, phản ánh trên hệ thống sổ kế toán chi tiết và tổng hợp cũng như việc lập báo cáo tài chính, các công việc này được thực hiện bởi kế toán trưởng (100% đơn vị khảo sát), đặc biệt là kiểm tra tổ chức bộ máy kế toán

thông qua rà soát việc thực hiện quy chế hoạt động của bộ máy kế toán và hồ sơ nhân sự của các thành viên trong bộ máy kế toán. Ngoài ra, công khai báo cáo tài chính cũng là một phương pháp kiểm tra tính chính xác của thông tin kế toán trên cơ sở luồng thông tin phản hồi từ các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính.

2.4. Đánh giá thực trạng tổ chức hạch toán kế toán và sự ảnh hưởng tới quản lý tài chính trong đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

2.4.1. Ưu điểm của tổ chức hạch toán và sự tác động đến quản lý tài chính

Thứ nhất, hầu hết nhân viên kế toán tại các đơn vị có trình độ, ngành nghề đào tạo phù hợp với vị trí công tác và đòi hỏi của đơn vị. Thâm niên công tác trong lĩnh vực kế toán tài chính và đặc biệt là trong ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cao, có sự phân công lao động khoa học. Việc phân chia nhân viên phụ trách từng mảng kinh phí có đặc điểm riêng theo tác giả là hợp lý vừa tạo điều kiện chuyên môn hóa công việc vừa thuận lợi trong việc quản lý các đơn vị trực thuộc. Hơn nữa cũng phù hợp với mô hình và cơ chế quản lý tài chính theo hai nguồn kinh phí trung ương và địa phương tại các đơn vị này. Về tổ chức bộ máy kế toán, mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị dự toán cấp 1, tại các đơn vị dự toán cấp 2 là các Vụ, Cục trực thuộc Bộ và các đơn vị sự nghiệp có thu không có đơn vị trực thuộc phù hợp với đặc điểm hoạt động và xu hướng phát triển của các đơn vị.

Thứ hai, hầu hết các đơn vị khảo sát đều vận dụng đúng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán theo quy định. Một số đơn vị có những thay đổi cho phù hợp với đặc thù hoạt động của đơn vị.

Về chứng từ, trong phần hành kế toán chi trả trợ cấp ưu đãi người có công các chứng từ có sự vận dụng linh hoạt cho phù hợp với thực tế tại đơn vị. Cụ thể như sau:

- Do số lượng đối tượng hưởng trợ cấp hàng tháng có nhiều loại trợ cấp có số lượng ít nên danh sách chi trả trợ cấp một lần được lập chung cho tất cả các loại trợ cấp làm giảm việc in ấn nhiều chứng từ gây lãng phí không cần thiết như đã trình bày tại phụ lục 2.8.

Về tài khoản, các đơn vị khảo sát đều vận dụng hệ thống tài khoản theo đúng như quy định với số lượng phù hợp với các phần hành kế toán và phương pháp ghi chép theo đúng quy định.

Về sổ kế toán, các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động Thương binh và Xã hội đều sử dụng thống nhất các loại sổ theo như quy định trong các phần hành kế toán và theo hình thức kế toán đơn vị áp dụng.

Về báo cáo tài chính, các báo cáo kế toán được các đơn vị hành chính sự nghiệp có thực hiện chi trả trợ cấp ưu đãi người có công vận dụng đầy đủ theo quy định bao gồm các báo cáo tháng và báo cáo quý .

Thứ ba, do các đơn vị hầu hết vận dụng kế toán trên máy vi tính do đó tận dụng được các chức năng của phần mềm nên các mẫu sổ có thể được đơn giản hóa một số chỉ tiêu nhưng vẫn đảm bảo cung cấp đủ thông tin cần thiết.

Những ưu điểm kể trên góp phần làm cho tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội đi vào nề nếp, thực hiện tốt các chức năng, nhiệm vụ của hệ thống kế toán theo yêu cầu của quản lý nói chung. Mặt khác những ưu điểm trên cũng tác động tích cực tới công tác quản lý tài chính tại các đơn vị: việc vận dụng đúng các quy định hiện hành về chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo kế toán làm cho thông tin kế toán mang giá trị pháp lý cao. Theo đó các nguồn thu và chi phí cũng được giảm sát chặt chẽ theo quy chế tài chính hiện hành. Đây cũng là cơ sở để công tác quản lý tài chính tại các đơn vị được tiến hành có hiệu quả. Bên cạnh đó, đội ngũ lao động có trình độ cao và các điều kiện trang bị vật chất hiện đại cho bộ máy kế toán đã góp phần thực hiện tốt các mục tiêu đặt ra của quản lý tài chính tại các đơn vị.

2.4.2. Những tồn tại trong tổ chức hạch toán kế toán và sự ảnh hưởng tới quản lý tài chính

Bên cạnh những ưu điểm nêu trên, tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội còn tồn tại một số hạn chế sau :

Thứ nhất, tồn tại trong tổ chức bộ máy kế toán:

Tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 3) và các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội (đơn vị dự toán cấp 2) khối lượng công việc kế toán tính trên một nhân viên kế toán quá lớn, mặt khác nhân viên kế toán có thể còn kiêm nhiệm các công việc khác (chiếm 41,8 %) chủ yếu là công tác đoàn thể, điều này cũng ảnh hưởng lớn đến công việc chính của họ trong bộ máy kế toán.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội chủ yếu vận dụng mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung (chiếm 92,5% đơn vị), tất cả các công việc kế toán tập trung tại phòng kế toán trung tâm, các bộ phận, đơn vị trực thuộc chỉ làm công việc hạch toán ban đầu do vậy khối lượng công việc chưa được phân công đồng đều giữa các bộ phận trong khi nhân viên kế toán tại các bộ phận đơn vị trực thuộc không bị hạn chế bởi trình độ và năng lực chuyên môn. Tại các đơn vị dự toán cấp 3: Các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội có 1 hoặc 2 nhân viên kế toán đảm nhận tất cả các công việc kế toán, do đó vấn đề kiểm tra trong bộ máy kế toán là rất khó khăn. Đặc biệt tại các đơn vị dự toán cấp 2 là đơn vị sự nghiệp có tổ chức các bộ phận trực thuộc, việc tổ chức hạch toán tập trung làm cho khối lượng công việc quá tải tại phòng kế toán trung tâm không phát huy được tính tự chủ trong công việc của bộ phận kế toán trực thuộc.

Thứ hai, tồn tại trong tổ chức hệ thống chứng từ kế toán gồm:

Tổ chức lựa chọn số lượng và chủng loại chứng từ chưa đầy đủ, thiếu chứng từ đặc thù, thiếu nhất quán giữa tên chứng từ và nội dung ghi nhận (Chứng từ thanh toán tiền vượt giờ trong đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo), sử dụng chứng từ còn tùy tiện (Biên lai thu phí) chưa đăng ký phát hành theo quy định và luân chuyển chứng từ còn nhiều sơ hở và thiếu chặt chẽ. Những tồn tại trong tổ chức chứng từ kế toán chủ yếu tập trung ở nhóm các chứng từ phản ánh việc chi trả trợ cấp ưu đãi người có công: trước hết việc lập chứng từ chưa đồng bộ cùng một loại chứng từ có thể lập tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội hoặc có thể lập tại Sở Lao động - Thương binh và Xã hội và cũng không thống nhất là lập tại đâu gây khó khăn cho phân công công việc và phân cấp quản lý tại các đơn vị. Hơn nữa trong phương pháp lập còn có những bất cập chẳng hạn như trên danh sách chi trả trợ cấp một lần hiện nay tại các đơn vị có chi trả trợ cấp ưu đãi người có công phản ánh cả

khoản trợ cấp thường xuyên của các đối tượng hưởng truy lĩnh do chậm làm thủ tục, điều này làm cho Danh sách chi trả trợ cấp một lần không phản ánh đúng thực chất các đối tượng (100% đơn vị khảo sát tồn tại khoản chi trả trợ cấp này trong kỳ hạch toán) gây khó khăn cho tổng hợp số liệu và quản lý chi tiêu ngân sách cho từng loại trợ cấp. Xuất phát từ việc lập chứng từ không đồng bộ dẫn đến công việc kiểm tra chứng từ cũng bị ảnh hưởng cụ thể là việc kiểm tra thực hiện cả ở Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội và cả ở Sở Lao động - Thương binh và Xã hội làm mất đi tính đồng bộ trong luân chuyển chứng từ tại các đơn vị. Hoặc trường hợp công việc kiểm tra có thực hiện tại Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội thì cũng không đảm bảo tính khách quan vì đôi khi tại phòng chỉ có một lao động kế toán thực hiện tất cả các công việc mặc dầu có sự hỗ trợ từ cán bộ chính sách nhưng về cơ bản nguyên tắc quản lý tài chính không đảm bảo. Đặc biệt tại các đơn vị này tổ chức luân chuyển chứng từ thu quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ Bảo trợ trẻ em còn có vướng mắc gây khó khăn cho người ủng hộ từ đó ảnh hưởng tới nguồn thu của quỹ.

Thứ ba, tồn tại trong tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

Đối với tổ chức hệ thống tài khoản kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội qua khảo sát các tồn tại thể hiện rõ trên hai khía cạnh:

Một là, tồn tại trong sử dụng các loại tài khoản kế toán bao gồm các tài khoản kế toán tổng hợp và chi tiết: Một số đơn vị chưa vận dụng đầy đủ tài khoản cấp một cần thiết để phản ánh đối tượng kế toán ở đơn vị mặc dù các đơn vị đều có đối tượng được quản lý gắn với các tài khoản này. Hoặc có đơn vị sử dụng tài khoản 152 chưa đúng với đối tượng cần phản ánh dẫn đến tình trạng phản ánh cả biến động về công cụ dụng cụ trên tài khoản này làm cho việc sử dụng tài khoản không đúng đối với cả tài khoản 152 và tài khoản 153, đặc biệt là sử dụng chưa thống nhất các tài khoản phản ánh tình hình thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa. Hơn nữa, hệ thống tài khoản cấp 2, cấp 3, cấp 4 các đơn vị xây dựng vẫn còn thiếu, chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý. Ví dụ như, đối với các khoản thu, chi ở các đơn vị vẫn chưa xây dựng đầy đủ các tài khoản chi tiết cho từng khoản thu, chi sao cho phù hợp với đơn vị mình như ở các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo mở tài khoản 511 để phản ánh

các khoản thu nhưng chưa chi tiết được khoản thu phí cho hoạt động đào tạo hệ nào và tài khoản 3343 mở không đúng đối tượng hoặc tại trung tâm kiểm định kỹ thuật an toàn III chưa mở tài khoản chi tiết cho tài khoản 511 để theo dõi phí kiểm định và phí về tiêu chuẩn đo lường chất lượng riêng. Việc vận dụng tài khoản kế toán trong ghi chép đôi khi còn chưa phù hợp với quy định, ví dụ như đối với tài khoản 3343 - *phải trả học bổng sinh viên* được mở để theo dõi khoản học bổng phải trả cho học sinh, sinh viên của các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo.

Hai là, trong ghi nhận các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên tài khoản kế toán trong một số trường hợp còn chưa phù hợp với quy định của chế độ hiện hành như việc hạch toán giá trị nhập kho của nguyên vật liệu trên tài khoản 152, hoặc việc hạch toán học bổng cho học sinh sinh viên trên tài khoản 3343.

Thứ tư, tồn tại trong tổ chức hệ thống sổ kế toán:

Tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội bên cạnh việc sử dụng đúng và đầy đủ và có hệ thống các sổ kế toán tổng hợp hệ thống sổ chi tiết tại các đơn vị này chưa được mở đầy đủ hoặc có mở nhưng ghi chép chưa đúng chế độ gây khó khăn cho công tác kiểm tra như: Các sổ chi tiết doanh thu, sổ chi tiết chi phí, chi tiết vật tư, sổ chi tiết thuế giá trị gia tăng. Hơn nữa việc ghi chép trên các sổ chi tiết của các đơn vị chủ yếu được ghi một lần vào cuối tháng việc làm này sẽ dẫn đến thông tin kế toán cung cấp không kịp thời cho các đối tượng sử dụng thông tin kế toán, dễ gây thất thoát tài sản, giảm bớt vai trò, tác dụng của kế toán trong việc cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý, kiểm soát kinh phí...giảm hiệu quả quản lý tài chính tại đơn vị. Hơn nữa tại các đơn vị áp dụng hình thức tổ chức sổ chứng từ ghi sổ vẫn áp dụng sổ cái theo mẫu nhiều cột gây khó khăn cho việc in ấn, lưu giữ tài liệu kế toán.

Đặc biệt trong việc sử dụng các sổ kế toán chi tiết để theo dõi theo các mục trong hệ thống mục lục ngân sách nhà nước còn tồn tại việc hạch toán nhầm lẫn giữa các mục 7153, 7157, 7199 đối với nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công.

Thứ năm, tồn tại trong tổ chức hệ thống báo cáo kế toán:

Hầu hết các đơn vị đều vận dụng đúng hệ thống các báo cáo tài chính theo quy

định của chế độ hiện hành và các quy định riêng của ngành Lao động – Thương binh và Xã hội. Đặc biệt trong số các báo cáo theo quy định thì báo cáo tổng hợp kết quả hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh hầu như các đơn vị sự nghiệp là đơn vị dự toán cấp 2 không lập.

Ngoài ra tại các đơn vị hành chính có thực hiện chi trả trợ cấp ưu đãi người có công, báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần không theo dõi chi tiết số người số tiền mà chỉ theo dõi số tiền gây khó khăn cho việc đối chiếu kiểm tra và tổng hợp số liệu. Mặt khác như hiện nay Báo cáo chi trả trợ cấp một lần được lập dựa trên cơ sở Danh sách chi trả trợ cấp một lần trong đó bao gồm cả số chi trả trợ cấp thường xuyên là chưa phù hợp vì như vậy thông tin phản ánh không chính xác.

Thứ sáu, trong tổ chức kiểm tra kế toán:

Việc phân công công việc kiểm tra kế toán và phê duyệt thu chi tại các đơn vị đặc biệt là đơn vị sự nghiệp có thu hiện chưa đồng nhất. Hầu hết các đơn vị chưa tổ chức phân công rõ ràng mức độ chịu trách nhiệm về kiểm tra cho các kế toán phần hành mà còn tập trung nhiều ở kế toán trưởng, làm cho công tác chỉ đạo trực tuyến trở nên quá tải đối với các đơn vị có quy mô lớn, hoạt động trên nhiều địa bàn khác nhau. Mặt khác tại các đơn vị hành chính mặc dù đã thực hiện công việc kiểm tra của đơn vị cấp trên với đơn vị cấp dưới nhưng chưa tiến hành thường xuyên. Đặc biệt công tác tự kiểm tra tại các phòng Lao động – Thương binh và Xã hội dường như không đem lại hiệu quả vì do một người đảm nhận và chính bản thân họ lại tự kiểm tra nên không đảm bảo tính khách quan. Hơn nữa công tác kiểm tra của đơn vị cấp trên (Sở LĐTBXH) cũng chưa được diễn ra thường xuyên. Mặc dù bộ phận kiểm tra của Bộ (thanh tra) có thực hiện kiểm tra nhưng do số lượng đơn vị quá nhiều nên không thể thực hiện thường xuyên liên tục tại một đơn vị.

Qua phân tích cho thấy các tồn tại trên không những ảnh hưởng trực tiếp tới tổ chức hạch toán kế toán tại đơn vị như đã nêu mà còn ảnh hưởng lớn tới hiệu quả quản lý tài chính tại các đơn vị này. Các tác động tới quản lý tài chính thể hiện như sau:

Việc sử dụng không đầy đủ chứng từ, lập chứng từ không đồng bộ cùng với tổ chức luân chuyển chứng từ chưa phù hợp có tác động không tốt tới hiệu quả quản lý tài chính, làm cho các thông tin về tình hình tài chính thiếu đi tính minh bạch.

Hơn nữa chính sự không đầy đủ trong việc sử dụng chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh làm cho việc ghi nhận các nguồn thu và các khoản chi không rõ ràng gây khó khăn cho việc đánh giá hiệu quả chi tiêu và tình hình sử dụng kinh phí của nhà nước. Mặt khác việc sử dụng không đầy đủ chứng từ, hoặc sử dụng các chứng từ không đủ chỉ tiêu, không phù hợp cũng là một nguyên nhân gây thất thoát tài sản, sử dụng không đúng mục đích hoặc lãng phí ngân sách nhà nước. Ngoài ra việc phân cấp về kế toán chưa đồng bộ giữa Phòng Lao động và Sở Lao động một phần cũng từ việc không quy định rõ ràng nơi lập và chịu trách nhiệm về chứng từ chi trả trợ cấp ưu đãi người có công.

Tài khoản kế toán sử dụng chưa đúng, tài khoản kế toán chi tiết, sổ kế toán chi tiết mở chưa đầy đủ dẫn đến thông tin về đối tượng kế toán bị phản ánh lệch lạc, không phản ánh đúng đối tượng gây khó khăn cho công tác kiểm tra và tổng hợp thu, chi ngân sách nhà nước. Đồng thời việc sử dụng không đúng tài khoản cấp 1 và hạch toán trên tài khoản chưa đúng theo quy định của chế độ kế toán hiện hành làm giảm tính pháp lý của thông tin kế toán và do đó ảnh hưởng đến chất lượng các quyết định điều hành của nhà quản lý.

Ngoài ra, hình thức tổ chức bộ máy kế toán và phân công lao động kế toán và công tác kiểm tra kế toán cũng ảnh hưởng rất lớn tới hiệu quả quản lý tài chính tại các đơn vị này. Đặc biệt phân công lao động đối với các nhân viên kế toán quyết định đến khả năng tự kiểm soát, kiểm tra chéo giữa các bộ phận liên quan đối với các hoạt động thu, chi kinh phí từ ngân sách tại đơn vị. Công tác kiểm tra kế toán kể cả nội kiểm và ngoại kiểm nếu không được thiết lập một cách khoa học và mức độ thực hiện không thường xuyên cũng làm giảm sự kiểm soát và giám sát chặt chẽ hoạt động thu, chi và do đó giảm hiệu quả quản lý tài chính tại đơn vị. Hơn nữa quy chế hoạt động của bộ máy kế toán không được xác định cụ thể dẫn đến sự phân cấp, phối hợp và tuân thủ các quy định trong quy chế chung không đạt được mục tiêu quản lý của toàn bộ hệ thống.

2.4.3. Nguyên nhân chủ yếu của những tồn tại

Trong tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp mặc dù có những ưu điểm nhưng cũng còn một số tồn tại, các tồn tại đều xuất phát từ các

nguyên nhân chủ quan và khách quan khác nhau. Trước hết phải kể đến các nguyên nhân khách quan:

Trước hết, khuôn khổ pháp lý nói chung áp dụng cho mọi lĩnh vực mặc dù ổn định tương đối xong vẫn có những thay đổi khi điều kiện kinh tế xã hội và các yếu tố ảnh hưởng thay đổi. Khuôn khổ pháp lý về hạch toán kế toán áp dụng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội cho đến nay đã cơ bản đáp ứng được các đòi hỏi của thực tiễn, các yếu tố của tổ chức hạch toán kế toán đã bao quát được các hoạt động sự nghiệp đa dạng tại đơn vị, phục vụ đắc lực cho quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng. Tuy nhiên chế độ kế toán hiện hành vẫn còn một số bất cập, như :

Hệ thống chứng từ chưa bao quát được hết các nghiệp vụ kinh tế phát sinh: chưa có chứng từ cho việc bàn giao tài sản cố định cho bộ phận sử dụng, nội dung các chỉ tiêu trên các bản chứng từ và đối tượng phản ánh trên chứng từ còn chồng chéo thiếu cụ thể đặc biệt là các chứng từ ban hành theo Quyết định 09/2007/QĐ – BLĐTBXH về chi trả trợ cấp ưu đãi người có công.

Luật kế toán đã cho phép các đơn vị có thể thuê người làm kế toán và kế toán trưởng do đó các đơn vị có thể sử dụng dịch vụ kế toán từ các đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, khi đó thông tin do kế toán cung cấp vừa thuộc trách nhiệm của đơn vị và đồng thời đơn vị cung cấp dịch vụ cũng phải có trách nhiệm về dịch vụ cung cấp cho khách hàng. Vì vậy yếu tố ràng buộc về mặt pháp lý phải được thể hiện trên chứng từ, sổ kế toán và báo cáo tài chính. Hiện nay, theo chế độ hiện hành các bản chứng từ, các sổ kế toán và báo cáo tài chính chưa có yếu tố thông tin này.

Hệ thống tài khoản kế toán chưa đầy đủ các tài khoản chi tiết phản ánh các nghiệp vụ kinh tế mới phát sinh theo cơ chế tài chính hiện hành như các tài khoản phản ánh các khoản tiền vay, tài khoản hàng gửi bán....

Phương pháp hạch toán trên một số tài khoản trong một số trường hợp chưa phù hợp như hạch toán kết chuyển nguồn khi nhận viện trợ, hạch toán thu chi quỹ đền ơn đáp nghĩa....

Cơ sở kế toán áp dụng trong lĩnh vực hành chính sự nghiệp chưa thống nhất với cơ sở kế toán áp dụng cho lĩnh vực kế toán nhà nước. Do vậy thông tin kế toán từ

hai khu vực kế toán đơn vị hành chính sự nghiệp và kế toán ngân sách nhà nước có sự không trùng khớp gây khó khăn trong quản lý ngân sách nói chung. Việc vận dụng cơ sở dồn tích có điều chỉnh trong khu vực kế toán hành chính sự nghiệp đang nảy sinh một số bất cập trong quá trình tiến tới hội nhập với nền tài chính và kế toán công quốc tế. Điều này thể hiện trong hạch toán tài sản cố định và hạch toán nguồn kinh phí dẫn đến chi phí và giá trị tài sản được xác định không theo tinh thần của chuẩn mực kế toán công quốc tế. Do vậy tính minh bạch trong thông tin trên các báo cáo tài chính không cao, thông tin cung cấp phản ánh không đúng bản chất của các loại chi phí và hiệu quả sử dụng tài sản tại đơn vị. Hệ thống báo cáo tài chính hiện tại chưa có độ nhất quán và thống nhất trong toàn bộ lĩnh vực hành chính sự nghiệp, có quá nhiều báo cáo tài chính đặc thù.

Hệ thống các văn bản pháp lý về kế toán và quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói riêng và lĩnh vực công nói chung còn chưa có sự đồng bộ và thống nhất dẫn đến thông tin kế toán cần cung cấp phục vụ cho quản lý tài chính chưa kịp thời đầy đủ và thiếu tính phù hợp.

Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp của Việt Nam chưa được xây dựng theo chuẩn mực kế toán công quốc tế. Do vậy các quy định trong chế độ kế toán hiện hành về cơ bản chưa có tính hội nhập cao với kế toán công quốc tế, điều này thể hiện ở các quy định trong chế độ kế toán hiện hành về tài sản cố định và nguồn kinh phí vẫn dựa trên cơ sở kế toán tiền mặt, do vậy việc ghi nhận thu, chi ngân sách nói chung và ghi nhận các thông tin kế toán tại đơn vị hành chính sự nghiệp nói riêng chưa phản ánh đúng thực chất việc sử dụng kinh phí tại đơn vị, điều này ảnh hưởng lớn tới việc đánh giá hiệu quả chi tiêu ngân sách nhà nước tại đơn vị và khó có thể đánh giá hiệu quả sử dụng kinh phí theo kết quả đầu ra. Chế độ kế toán hiện tại chưa phù hợp và đồng bộ khi Việt Nam xây dựng mô hình tổng kế toán nhà nước tại kho bạc và vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế, cụ thể là trên các mẫu biểu chứng từ chưa thể hiện phạm vi sử dụng rõ ràng nếu chỉ là đơn vị sử dụng ngân sách thì chưa đủ mà các đơn vị hành chính sự nghiệp hiện nay không những chỉ bao gồm những đơn vị này mà còn một số lượng lớn các đơn vị có quan hệ với ngân sách nhưng không trực tiếp sử dụng ngân sách nhà nước. Khi đó các chứng từ, sổ kế

toán và báo cáo kế toán cần có sự thay đổi tên gọi của chỉ tiêu này để đảm bảo phạm vi sử dụng. Ngoài ra khi tổng hợp thông tin trên hệ thống các báo cáo tài chính vào thông tin ngân sách nói chung của tổng kế toán nhà nước thì các thông tin về mã số theo chương, loại khoản trở nên không cần thiết vì lúc này các khoản thu, chi ngân sách được theo dõi riêng cho từng ngành.

Thứ hai, Việt Nam đang trong giai đoạn đổi mới về kế toán và tài chính công, các công việc cải cách phải được tiến hành từng bước theo một lộ trình nhất định do vậy chế độ kế toán cũng có những lạc hậu tương đối. Mặt khác do chưa ban hành và công bố áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế nên chế độ kế toán chưa thể có những thay đổi tương ứng theo hướng vận dụng cơ sở kế toán dồn tích để có thể áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước trong tương lai.

Thứ ba, do đặc thù hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp có liên quan đến nhiều lĩnh vực khác nhau, hoạt động cần có sự phối hợp của rất nhiều các bộ phận chức năng khác nhau và đặc biệt là phạm vi hoạt động phân tán nên việc phối hợp trong công việc và kiểm tra của bộ phận kế toán tất yếu gặp nhiều khó khăn. Mặt khác phân cấp quản lý và phân cấp quản lý tài chính chưa đồng bộ tại các đơn vị thuộc cùng lĩnh vực cũng gây khó khăn cho việc theo dõi và sử dụng đồng bộ hệ thống chứng từ, tài khoản và sổ kế toán.

Thứ tư, các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội do đặc thù nên phạm vi hoạt động phân tán gây khó khăn cho việc kiểm tra thường xuyên của đơn vị cấp trên và cơ quan chủ quản, rõ thấy nhất là các Sở hoạt động phân tán trên cả nước, các Phòng lao động thương binh và xã hội hoạt động phân tán trên toàn tỉnh, mặt khác, công việc kiểm tra chưa thực hiện tốt vì có những đơn vị chỉ có 1 nhân viên kế toán thực hiện tất cả các công việc do vậy vấn đề tự kiểm tra gặp khó khăn là không đảm bảo tính khách quan. Hơn nữa việc phân cấp quản lý tài chính chưa tiến hành sâu rộng tại các đơn vị do vậy bộ phận kế toán tại các đơn vị trực thuộc chưa được giao quyền thực hiện toàn bộ công việc kế toán. Do vậy tất cả đều phải chịu sự chỉ đạo của kế toán trưởng, điều này làm cho mô hình bộ máy kế toán tập trung trở nên quá tải.

Bên cạnh những nguyên nhân khách quan còn có các nguyên nhân chủ quan như:

Sự thay đổi hoàn thiện về phương diện pháp lý nhằm thúc đẩy công tác kế toán và quản lý tài chính còn diễn ra chậm so với khu vực tư.

Tại mỗi đơn vị chưa xây dựng được quy chế kiểm tra kiểm soát phù hợp. Sự phối hợp giữa các bộ phận khác với bộ phận kế toán chưa chặt chẽ, dẫn đến việc luân chuyển, kiểm tra chứng từ còn chậm trễ gây khó khăn cho việc sử dụng chứng từ ở các giai đoạn sau của chu trình kế toán. Đặc biệt trình độ nhân viên kế toán tại các đơn vị chưa đồng đều nên việc vận dụng chế độ có những khác biệt do vậy nếu không được thống nhất vận dụng cụ thể trong số các đơn vị cùng lĩnh vực hoạt động thì việc vận dụng sẽ khó có thể đồng bộ được. Mặt khác do giới hạn trong số lượng lao động kế toán (có đơn vị chỉ có một nhân viên kế toán) nên công tác kiểm tra trong nội bộ bộ máy kế toán chưa phát huy hiệu quả.

Hơn nữa hầu hết các đơn vị chưa khai thác được hiệu quả của công nghệ thông tin trong công tác kế toán nên chưa giảm thiểu được khối lượng công việc cần xử lý trong mỗi giai đoạn của hạch toán, việc xây dựng biểu mẫu chứng từ, sổ kế toán chưa khoa học đáp ứng được các đòi hỏi của kế toán và quản lý tài chính.

Cơ chế khoán chi tại các đơn vị hành chính làm cho các đơn vị có xu hướng tiết kiệm kinh phí do đó sử dụng ít lao động nên khối lượng công việc tính cho 1 lao động lớn là điều không thể tránh khỏi.

Phần mềm kế toán chưa phát huy tác dụng tốt nên chưa giảm được khối lượng công việc của kế toán do vậy khối lượng công việc lớn.

Kết luận chương 2

Thực trạng tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội được tác giả mô tả trong chương II của luận án, bắt đầu từ việc nghiên cứu tổng quan về các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các khối hành chính, sự nghiệp trên các nội dung: đặc điểm hoạt động, đặc điểm quản lý và đặc điểm quản lý tài chính đặc biệt tác giả đi sâu nghiên cứu các đặc điểm đặc biệt gắn với lĩnh vực Lao động - Thương binh và Xã hội.

Các nội dung của tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội được tác giả mô tả bao gồm: Tổ chức bộ máy kế toán và Tổ chức công tác kế toán. Các nội dung tổ chức này được tác giả tiếp cận theo từng yếu tố của tổ chức gắn với các khối đơn vị hành chính sự nghiệp cụ thể của ngành theo các cấp đơn vị dự toán khác nhau và phân tích sự ảnh hưởng của tổ chức hạch toán kế toán tới công tác quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội. Thực trạng được tác giả minh họa thông qua nguồn số liệu tại các đơn vị điển hình dưới dạng các bảng biểu, sơ đồ và phụ lục minh họa. Ngoài ra tác giả cũng đề cập trong chương các nội dung khái quát về tổ chức hạch toán kế toán theo khuôn khổ pháp lý hiện hành đối với ngành Lao động - Thương binh và Xã hội.

Trên cơ sở thực trạng tác giả đã có những đánh giá cả về ưu điểm và tồn tại trong tổ chức hạch toán kế toán và tác động của tổ chức hạch toán kế toán tới quản lý tài chính, đồng thời cũng phân tích cụ thể các nguyên nhân của tồn tại xét trên cả hai phương diện chủ quan và khách quan, kết hợp với lý luận ở chương I, chương 2 là cơ sở quan trọng cho việc đưa ra các giải pháp hoàn thiện ở chương III của luận án.

CHƯƠNG 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HẠCH TOÁN KẾ TOÁN NHẪM TĂNG CƯỜNG QUẢN LÝ TÀI CHÍNH TRONG CÁC ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP NGÀNH LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

3.1. Sự cần thiết và định hướng hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

3.1.1. Định hướng phát triển ngành Lao động – Thương binh và Xã hội trong tương lai.

Cùng với sự phát triển chung của đất nước, định hướng phát triển ngành Lao động – Thương binh và Xã hội được nêu rõ trong Chiến lược phát triển kinh tế xã hội giai đoạn 2011 – 2020 được Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XI Đảng Cộng sản Việt Nam họp từ ngày 12-01-2011 đến ngày 19-01-2011, tại Thủ đô Hà Nội thông qua:

Thực hiện tốt các chính sách về lao động, việc làm, tiền lương, thu nhập nhằm khuyến khích và phát huy cao nhất năng lực của người lao động. Bảo đảm quan hệ lao động hài hoà, cải thiện môi trường và điều kiện lao động. Đẩy mạnh dạy nghề và tạo việc làm. Nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động đưa người lao động Việt Nam đi làm việc ở nước ngoài. Hỗ trợ học nghề và tạo việc làm cho các đối tượng chính sách, người nghèo, lao động nông thôn và vùng đô thị hoá. Phát triển hệ thống an sinh xã hội đa dạng, ngày càng mở rộng và hiệu quả. Phát triển mạnh hệ thống bảo hiểm như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm tai nạn lao động và bệnh nghề nghiệp... Khuyến khích và tạo điều kiện thuận lợi để người lao động tiếp cận và tham gia các loại hình bảo hiểm. Thực hiện tốt các chính sách ưu đãi và không ngừng nâng cao mức sống đối với người có công. Mở rộng các hình thức trợ giúp và cứu trợ xã hội, nhất là đối với các đối tượng khó khăn [20, tr12].

Trên cơ sở chiến lược phát triển chung của ngành Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội từng bước triển khai định hướng cho từng lĩnh vực cụ thể như sau:

Trong tương lai ngành Lao động - Thương binh và Xã hội sẽ phát triển theo hướng tăng cường cung cấp các dịch vụ xã hội, tinh giản làm gọn nhẹ hệ thống các đơn vị thực hiện chức năng quản lý nhà nước. Theo hướng phát triển đó hệ thống các đơn vị sự nghiệp sẽ ngày càng mở rộng và hoạt động trên nhiều lĩnh vực khác nhau, do vậy mô hình quản lý của ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cũng thay đổi: mô hình quản lý ngành dọc đối với các đơn vị hành chính từ đơn vị dự toán cấp 1 đến đơn vị dự toán cấp 3 ngày càng đơn giản hơn, các đơn vị sự nghiệp phát triển theo hướng ngày càng tự chủ hơn, được chủ động hơn trong tạo lập nguồn thu và chi tiêu kinh phí, việc giao quyền cho quyết định thu chi cho thủ trưởng đơn vị ngày càng sâu rộng, quy hoạch đầu tư phát triển các cơ sở sự nghiệp trong đó có một số cơ sở sự nghiệp dạy nghề và giới thiệu việc làm tiếp cận với trình độ khu vực và quốc tế, cơ sở điều dưỡng người có công, cơ sở nuôi dưỡng đối tượng bảo trợ xã hội không có khả năng hòa nhập cộng đồng...

Với phương châm tăng cường cải cách tài chính công, trong thời gian tới tập trung vào: Xây dựng tiêu chí đánh giá chất lượng, hiệu quả các loại hình đơn vị sự nghiệp tương xứng với ngân sách được giao, tiếp tục thực hiện quyền tự chủ tự chịu trách nhiệm của đơn vị sự nghiệp theo nghị định 43/2006/NĐ – CP ngày 25 tháng 4 năm 2006 của Chính phủ, đồng thời thực hiện sâu rộng cơ chế tự chủ tài chính trong các đơn vị sự nghiệp có thu, đẩy nhanh cơ chế khoán biên chế và chi phí quản lý hành chính cho các đơn vị thụ hưởng ngân sách nhà nước. Tiếp tục nghiên cứu kỹ về cơ chế tự chủ tài chính để triển khai, áp dụng và khai thác tối đa các những nội dung giao quyền tự chủ, tự trách nhiệm mà trong thời gian qua đơn vị chưa phát huy được, nâng cao tính tự chủ, tự chịu trách nhiệm hơn nữa cho các đơn vị. Rà soát cơ chế, quy trình, thực hiện công khai minh bạch trong phân bổ, sử dụng các nguồn kinh phí, các dự án đầu tư, các dự án viện trợ; công khai các đối tượng hưởng chính sách, có cơ chế kiểm tra chéo lẫn nhau trong đơn vị. Đánh giá thực trạng tài chính của đơn vị trong thời gian qua để phát hiện những khó khăn, vướng mắc và tìm ra nguyên nhân và hướng giải quyết. Khuyến khích các đơn vị sự nghiệp chủ động tìm nguồn thu dịch vụ để tăng thu phục vụ hoạt động của các đơn vị, tăng cường cơ sở vật chất.

Tiếp tục rà soát Quy chế chi tiêu nội bộ của các đơn vị để hoàn thiện Quy chế chi tiêu nội bộ cho phù hợp với thực tế và các quy định hiện hành. Phân cấp hơn nữa về tự chủ, tự chịu trách nhiệm về tổ chức bộ máy, biên chế và nhân sự theo quy định tại Nghị định 43/2006/NĐ-CP. Như vậy có thể nói trong tương lai các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội sẽ thay đổi về quy mô hoạt động, phương thức hoạt động, phân cấp quản lý và phân cấp quản lý tài chính, những thay đổi này đòi hỏi hệ thống chứng từ, tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính cũng như bộ máy kế toán cũng phải có sự thay đổi để đáp ứng được các yêu cầu của quản lý tài chính.

Tiếp tục thực hiện nội dung cải cách hành chính, cải cách tài chính công theo chỉ đạo của Chính phủ, thực hiện thanh tra, kiểm tra các lĩnh vực nhạy cảm dễ nảy sinh tiêu cực như: các dự án đầu tư, viện trợ, các đơn vị chi tiêu ngân sách, sử dụng tài sản công, xác nhận và hưởng các chính sách người có công vv...

Rà soát cơ chế quy trình thực hiện công khai minh bạch trong phân bổ, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí, các dự án đầu tư, các dự án viện trợ, công khai các đối tượng hưởng chính sách, xây dựng cơ chế kiểm tra chéo trong cơ quan và cơ chế giám sát của nhân dân. Ban hành, sửa đổi các văn bản pháp luật về các lĩnh vực lao động, việc làm, xã hội và người có công vv... theo tình hình mới.

Rà soát các trung tâm giới thiệu việc làm, các trung tâm đào tạo nghề, để đưa vào đầu tư nâng cao năng lực hoạt động, tiếp tục thực hiện xã hội hóa dạy nghề, điều chỉnh cơ chế chính sách để các cơ sở dạy nghề công lập có thể thực hiện tốt hơn và toàn diện hơn có chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm về hoạt động, tổ chức bộ máy và tài chính. Nghiên cứu bổ sung điều chỉnh chế độ chính sách về người có công, “thực hiện tốt chính sách đối với người và gia đình có công với đất nước”[19, tr6] đẩy mạnh các phong trào “đền ơn đáp nghĩa, uống nước nhớ nguồn” nhằm huy động mọi nguồn lực trong xã hội chăm sóc tốt hơn cho người có công.

3.1.2. Sự cần thiết phải hoàn thiện

Chúng ta đều biết các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng có vị trí đặc biệt quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Các đơn vị này được nhà nước đầu tư cơ

sở vật chất, bảo đảm chi phí hoạt động thường xuyên để thực hiện nhiệm vụ chính trị, chuyên môn được giao. Để cung cấp thông tin cần thiết cho quản lý và đặc biệt là quản lý tài chính thì tổ chức hạch toán kế toán phải cần được hoàn thiện vì các lý do sau:

Thứ nhất, hiện tại tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội còn có những tồn tại xét trên cả hai phương diện thực trạng áp dụng và khuôn khổ pháp lý hiện hành. Những bất cập này ảnh hưởng tới hiệu quả quản lý nói chung và hiệu quả quản lý tài chính nói riêng.

Thứ hai, Hiện nay Việt Nam đã có các điều kiện cần thiết cho việc chuyển đổi sang sử dụng IPSAS và cơ sở kế toán dồn tích, do vậy khi vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế thì các quy định trong khuôn khổ pháp lý cũng cần phải thay đổi. Đặc biệt khi Việt Nam xây dựng mô hình tổng kế toán nhà nước đặt tại kho bạc theo kế hoạch đến 2020, các nội dung của tổ chức hạch toán kế toán cần có những thay đổi để phù hợp với yêu cầu mới.

Thứ ba, Trong tương lai, khi kế toán trở thành một loại dịch vụ, các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng sử dụng và cung cấp dịch vụ kế toán, khi đó các yếu tố của tổ chức hạch toán kế toán như chứng từ, tài khoản, sổ kế toán, báo cáo tài chính và bộ máy kế toán được thiết kế xây dựng cho hiện tại sẽ cần có các thay đổi để đáp ứng các yêu cầu về quản lý tài chính và kế toán trong điều kiện mới.

Với định hướng và sự phát triển như trên để thực hiện tốt công tác quản lý tài chính, tăng cường hiệu quả, đảm bảo công khai minh bạch đòi hỏi thông tin kế toán phải đảm bảo cung cấp kịp thời cho các đối tượng sử dụng, phục vụ cho quá trình lập, phân bổ dự toán cũng như quá trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán các nguồn kinh phí. Mặt khác thông tin kế toán cung cấp phải bao hàm được tính đa dạng của các loại hình đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm các đơn vị sự nghiệp và các đơn vị hành chính hoạt động trong những lĩnh vực khác nhau thuộc các cấp dự toán khác nhau. Muốn làm được điều này cần phải có sự cải tiến trong tổ chức hạch toán kế toán vì với tổ chức công tác hạch toán như hiện tại khó đáp ứng được các yêu cầu đặt ra như tính pháp lý không cao, thiếu đồng bộ và đặc biệt là khả năng tổng hợp

thông tin tài chính chung cho toàn ngành ở các lĩnh vực khác nhau khó có thể thực hiện tốt được từ những thông tin do kế toán cung cấp.

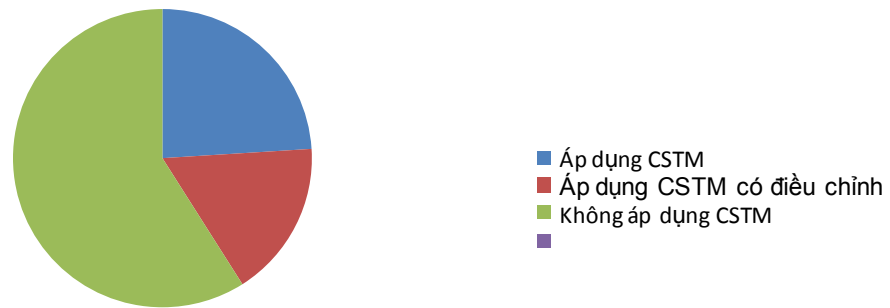
3.1.3. Định hướng hoàn thiện

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị sự nghiệp nói chung và trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng cần thiết phải xuất phát từ cơ sở lý luận của tổ chức hạch toán kế toán kết hợp với nghiên cứu thực tiễn tại các đơn vị, từ đó đưa ra những giải pháp phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội, cơ chế chính sách tài chính và yêu cầu tổ chức công tác kế toán tại đơn vị. Do đó, để kế toán thực sự trở thành công cụ hỗ trợ cho quản lý và nâng cao hiệu quả sử dụng kinh phí, khuyến khích tăng thu, tiết kiệm chi thì việc hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị sự nghiệp nói chung và trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội phải thực hiện trên cơ sở các định hướng cơ bản sau:

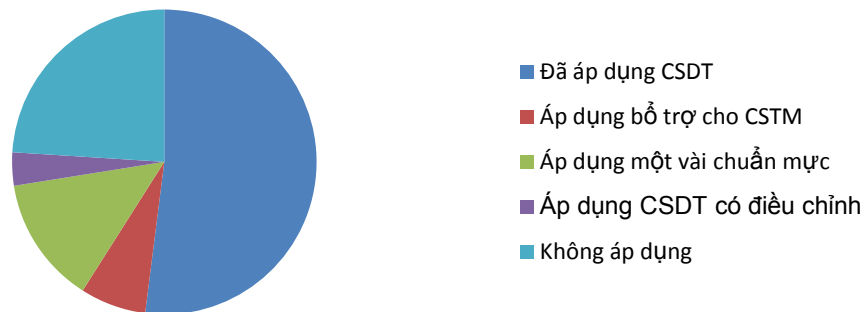
Một là, giải quyết các bất cập trong tổ chức hạch toán kế toán ở hiện tại thông qua các giải pháp về tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức hệ thống chứng từ, tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính trên cơ sở các đặc điểm và điều kiện hiện có tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cũng như các định hướng phát triển của ngành trong tương lai đặt trong sự phát triển và định hướng chung của đất nước.

Hai là, Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý theo hướng phát triển dịch vụ kế toán cho các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, vận dụng các chuẩn mực kế toán công theo mô hình phù hợp với điều kiện thực tế của đất nước trong tương lai.

Ba là, Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán theo hướng vận dụng cơ sở kế toán dồn tích đầy đủ một cách đồng bộ trong cả hệ thống kế toán công của Việt Nam. Việc hoàn thiện theo hướng này là phù hợp với xu thế chung của thế giới, theo khảo sát của các chuyên gia tư vấn quốc tế Đại học Hongkiuk, Hàn Quốc trên 29 quốc gia trên thế giới thuộc Châu Âu, Châu Á, Châu Úc, Châu Mỹ (phụ lục 2.19) qua đó có thể khái quát mức độ áp dụng cơ sở kế toán tại các quốc gia khảo sát qua biểu đồ 3.1 và 3.2.



Biểu đồ 3.1: Mức độ áp dụng cơ sở kế toán tiền mặt



Biểu đồ 3.2: Mức độ áp dụng cơ sở kế toán dồn tích

Qua biểu đồ trên có thể thấy xu hướng tại các quốc gia trên thế giới việc áp dụng cơ sở kế toán dồn tích toàn bộ là phổ biến, rất ít quốc gia áp dụng cơ sở kế toán tiền mặt điều chỉnh, hay dồn tích điều chỉnh, do đó với xu hướng trên thì việc Việt Nam chuyển từ cơ sở tiền mặt có điều chỉnh trong kế toán ngân sách và cơ sở kế toán dồn tích có điều chỉnh sang áp dụng đồng bộ trong cả khu vực công theo cơ sở kế toán dồn tích là phù hợp với xu thế chung.

Bốn là, hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán theo hướng vận dụng mô hình tổng kế toán nhà nước trong điều kiện của Việt Nam.

Hướng hoàn thiện này góp phần khắc phục về cơ bản những tồn tại trong hạch toán ở các đơn vị, nhằm nâng cao hiệu quả của thông tin kế toán đối với hoạt động của đơn vị cũng như hoạt động quản lý của các cơ quan quản lý cấp trên. Mặt khác, sẽ tăng cường tính pháp lý, tính thống nhất của chế độ kế toán, nâng cao tính kiểm

tra, giám sát của Nhà nước đối với các hoạt động của đơn vị, quản lý chặt chẽ, đảm bảo các khoản thu, khoản chi của Nhà nước đều phải phản ánh kịp thời, trung thực vào ngân sách nhà nước, từ đó tăng thu, tiết kiệm chi, nâng cao hiệu quả của việc sử dụng ngân sách, mở rộng và tăng nhanh khả năng tạo nguồn thu từ nội bộ các đơn vị.

3.2. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

3.2.1. Yêu cầu hoàn thiện

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cần phải đạt được các yêu cầu sau:

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán theo đúng quy định và góp phần hoàn thiện công tác kế toán theo pháp lý hiện hành, luật Ngân sách và các cơ chế chính sách tài chính Việt Nam.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán phải phù hợp với xu thế cải cách tài chính công, hướng tới hội nhập với nền tài chính và kế toán công quốc tế: Yêu cầu này đảm bảo cho các giải pháp mang tính thích hợp trong khuôn khổ của Việt Nam nhưng cũng không quá khác biệt so với thế giới, hơn nữa cũng chế ngự các giải pháp không đi quá xa với thực tại môi trường vĩ mô của Việt Nam. Bởi vì tại các thời điểm khác nhau thì sự hội nhập và cải cách cũng ở các mức độ không giống nhau do đó chúng ta không thể áp đặt một giải pháp vào một môi trường mà nó không có khả năng thực hiện được.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán phải phù hợp và tiện lợi cho việc ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán tại các đơn vị.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội một mặt phải giải quyết được các bất cập xét trên phương diện kế toán, mặt khác phải góp phần phục vụ cho việc tăng cường quản lý tài chính tại các đơn vị này.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội phải phù hợp với định hướng vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế tại Việt Nam.

3.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội để đạt được các yêu cầu đặt ra cần dựa trên một số nguyên tắc sau:

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán phải dựa trên các nguyên tắc của tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán phải dựa trên các đặc điểm và điều kiện hiện có tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cũng như các định hướng phát triển của ngành trong tương lai. Tuy nhiên sự phát triển của ngành trong tương lai khi xem xét phải đặt trong sự phát triển và định hướng chung của đất nước.

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán phải dựa trên các chuẩn mực kế toán công quốc tế kết hợp với điều kiện thực tế ở Việt Nam

Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán cần thực hiện trên cơ sở các quy định quản lý tài chính, ngân sách hiện hành và định hướng phát triển của lĩnh vực công, cũng như những thay đổi của lĩnh vực kế toán nhà nước trong tương lai.

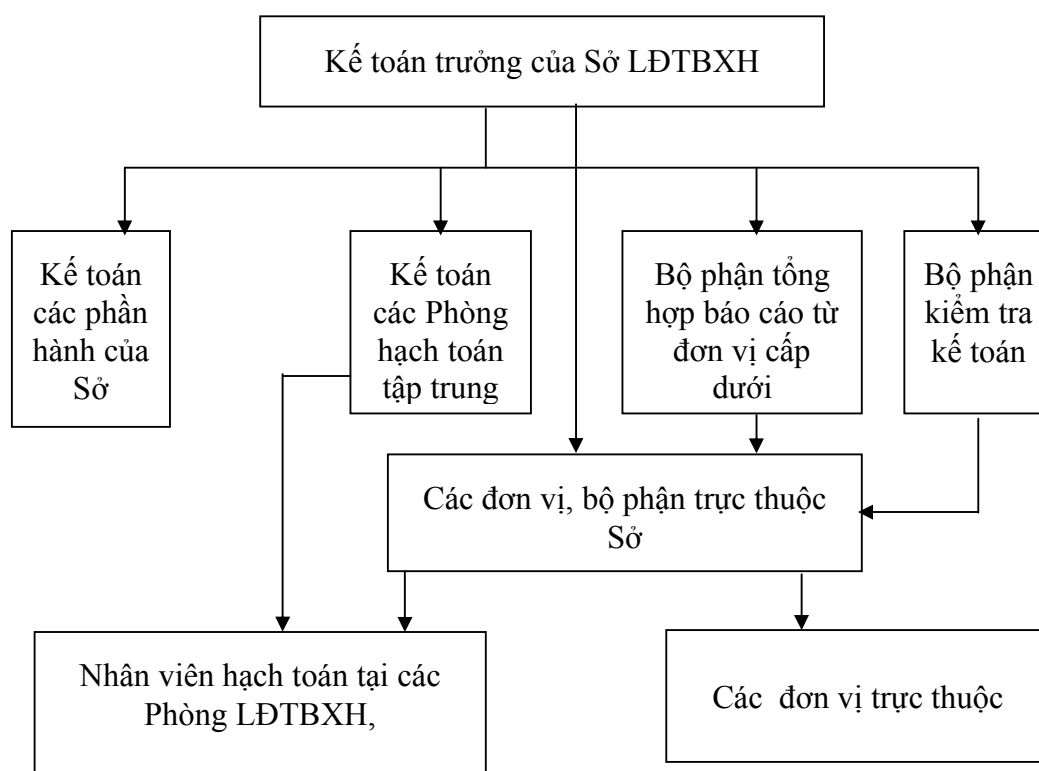
3.3. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

3.3.1. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán là yếu tố quan trọng trong tổ chức hạch toán kế toán, bộ máy kế toán là do yếu tố quản lý và yếu tố con người tạo ra. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán tức là đưa ra được một mô hình với sự phân công công việc trong mô hình một cách hợp lý và phù hợp hơn với thực tế tại các đơn vị. Để làm được điều này qua khảo sát thực tế và phân tích thực trạng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cùng với định hướng ở trên tác giả đưa ra các giải pháp sau:

Giải pháp 1: Tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội, với khối lượng công việc và số lượng lao động kế toán như hiện tại và sự thay đổi trong tương lai nên thành lập bộ phận kế toán hoạt động phụ thuộc bộ máy kế toán của các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, lúc này bộ máy kế toán của Sở Lao động

- Thương binh và Xã hội sẽ được tổ chức kiểu hỗn hợp như trình bày tại sơ đồ 3.1, theo đó phòng Lao động – Thương binh và xã hội không tổ chức riêng là đơn vị dự toán mà tổ chức như một bộ phận của Sở Lao động – Thương binh và Xã hội hoạt động phân tán tại các Quận, Huyện.



Sơ đồ 3.1: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội

Thực hiện giải pháp này sẽ giải quyết được các bất cập ở hiện tại và đáp ứng được yêu cầu trong tương lai về hai phương diện kế toán và quản lý:

Với mô hình như đề xuất sẽ đảm bảo việc kiểm tra, kiểm soát trong nội bộ bộ máy kế toán được thực hiện thường xuyên và có chất lượng tại cả Phòng và Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, đặc biệt việc chỉ đạo về chuyên môn của kế toán trưởng sẽ kịp thời hơn, thông tin kế toán cung cấp sẽ kịp thời hơn cho việc lập báo cáo và do đó hiệu quả quản lý cũng sẽ được cải thiện hơn, đáp ứng được các yêu cầu trong việc tăng cường giám sát, kiểm tra hoạt động thu chi kinh phí đặc biệt là kinh phí trung ương tại các đơn vị phụ thuộc. Áp dụng mô hình này, có thể thực

hiện được đồng bộ các quy định trong việc lập chứng từ chi trả trợ cấp tại một nơi (Sở Lao động - Thương binh và Xã hội), trên cơ sở đó xác định chính xác khối lượng công việc kế toán từ đó xác định được số lượng lao động cần thiết tại các đơn vị tránh tình trạng sử dụng lãng phí lao động dẫn đến hiệu quả sử dụng kinh phí không cao.

Ngoài ra, với mô hình này theo tác giả sẽ phù hợp với xu thế trong tương lai của ngành Lao động - Thương binh và Xã hội trên hai khía cạnh: Một là, với xu hướng đơn giản bộ máy của các đơn vị quản lý hành chính và xu thế giảm dần các đối tượng hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng thì bộ máy kế toán của các phòng Lao động nên thay đổi theo mô hình trên là phù hợp, theo đó bộ máy kế toán của các Sở Lao động cũng sẽ thay đổi cùng với xu thế trên. Hai là, với xu thế cải cách tài chính công của Việt Nam cho đến 2020, tăng cường quản lý thu chi ngân sách nhà nước thông qua Tổng kế toán nhà nước nhu cầu tập trung công tác kế toán đối với các đơn vị sử dụng ngân sách sẽ được mô hình trên đáp ứng. Hơn nữa với mô hình này khả năng ứng dụng vào thực tế cao vì các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội đều được trang bị hệ thống phần mềm kế toán và quản lý đối tượng người có công nên khả năng xử lý và cung cấp thông tin cho kế toán trung tâm của Sở Lao động - Thương binh và Xã hội sẽ đảm bảo kịp thời và thuận lợi.

Xét về tác dụng đối với quản lý tài chính khi áp dụng mô hình tổ chức bộ máy kế toán nói trên:

Do sự điều hành của kế toán trưởng được thường xuyên và trực tiếp đến tất cả các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội nên việc tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí được diễn ra thông suốt, kịp thời các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội không mất thời gian chờ phân bổ dự toán từ Sở, do vậy thông tin kế toán phục vụ cho việc ra quyết định điều hành của các nhà quản lý cũng kịp thời hơn.

Do các hoạt động chi tiêu kinh phí của ngân sách nhà nước được thực hiện và chịu sự chỉ đạo trực tiếp từ kế toán của Sở Lao động - Thương binh và Xã hội nên các sai sót từ các khâu hạch toán ban đầu hay ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính sẽ được phát hiện và có biện pháp khắc phục kịp thời, từ đó ngăn chặn được các hành vi lợi dụng, tham ô tài sản nhà nước.

Tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình này, công việc kiểm tra, kiểm soát được thiết lập hợp lý, khắc phục được tình trạng mất khả năng kiểm tra chéo khi bộ máy kế toán chỉ có một nhân viên nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng và quản lý kinh phí tại các đơn vị này. Mặt khác đối với mô hình trên, khối lượng công việc kế toán tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội có thể được phân công đồng đều cho các nhân viên dưới sự bao quát chung từ kế toán trưởng của Sở Lao động tránh được tình trạng khối lượng công việc kế toán tại một phòng Lao động nào đó quá lớn như trước đây làm chậm tiến độ tổng hợp báo cáo chung tại Sở. Do vậy với mô hình này sẽ đảm bảo cung cấp thông tin kịp thời cho việc chỉ đạo, ra quyết định quản lý nói chung.

Giải pháp 2: Tại các đơn vị sự nghiệp có các bộ phận trực thuộc (kể cả đơn vị dự toán cấp 2 và cấp 3) nên cải tiến bộ máy kế toán kiểu tập trung như hiện nay bằng cách tổ chức bộ phận hạch toán ban đầu tại các bộ phận trực thuộc chưa giao quyền tự chủ nhằm khắc phục hạn chế trong việc chờ đợi thông tin phục vụ cho việc ghi sổ và lập báo cáo. Hơn nữa, do kế hoạch phát triển trong tương lai, việc giao tự chủ sẽ tiến tới thực hiện ở tất cả các đơn vị sự nghiệp có thu và giao tự chủ toàn bộ, các đơn vị sự nghiệp có thu được chủ động hơn trong việc tạo lập nguồn thu và tự chủ nhiều hơn trong các quyết định chi tiêu của mình, do vậy nếu các bộ phận trực thuộc được giao quyền tự chủ thì tại các bộ phận này nên tổ chức bộ phận kế toán độc lập. Để đảm bảo tính khách quan trong kiểm tra kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính, theo tác giả nên tổ chức thêm bộ phận kiểm tra kế toán độc lập với các kế toán phần hành. Lúc này mô hình tổ chức bộ máy kế toán sẽ được tổ chức theo mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán (xem sơ đồ 3.2).

Thực hiện mô hình tổ chức bộ máy kế toán này, xét trên phương diện kế toán có các tác dụng sau:

Vấn đề quá tải trong công việc của kế toán đơn vị cấp trên sẽ được giải quyết đồng thời giảm gánh nặng cho kế toán tại phòng kế toán trung tâm, tạo điều kiện thuận lợi cho nâng cao năng lực và khả năng xử lý nghiệp vụ của kế toán các bộ phận trực thuộc nhưng vẫn đảm bảo được sự chỉ đạo thống nhất về chuyên môn của kế toán trưởng và bộ máy kế toán.

Việc bố trí bộ phận kiểm tra kế toán độc lập trong bộ máy kế toán là cơ sở tăng cường chất lượng công tác kế toán tại đơn vị, làm cho công tác kiểm tra kế toán trở có hiệu quả hơn do được tiến hành khách quan, chuyên môn hóa trên cơ sở các quy chế kiểm tra cụ thể.

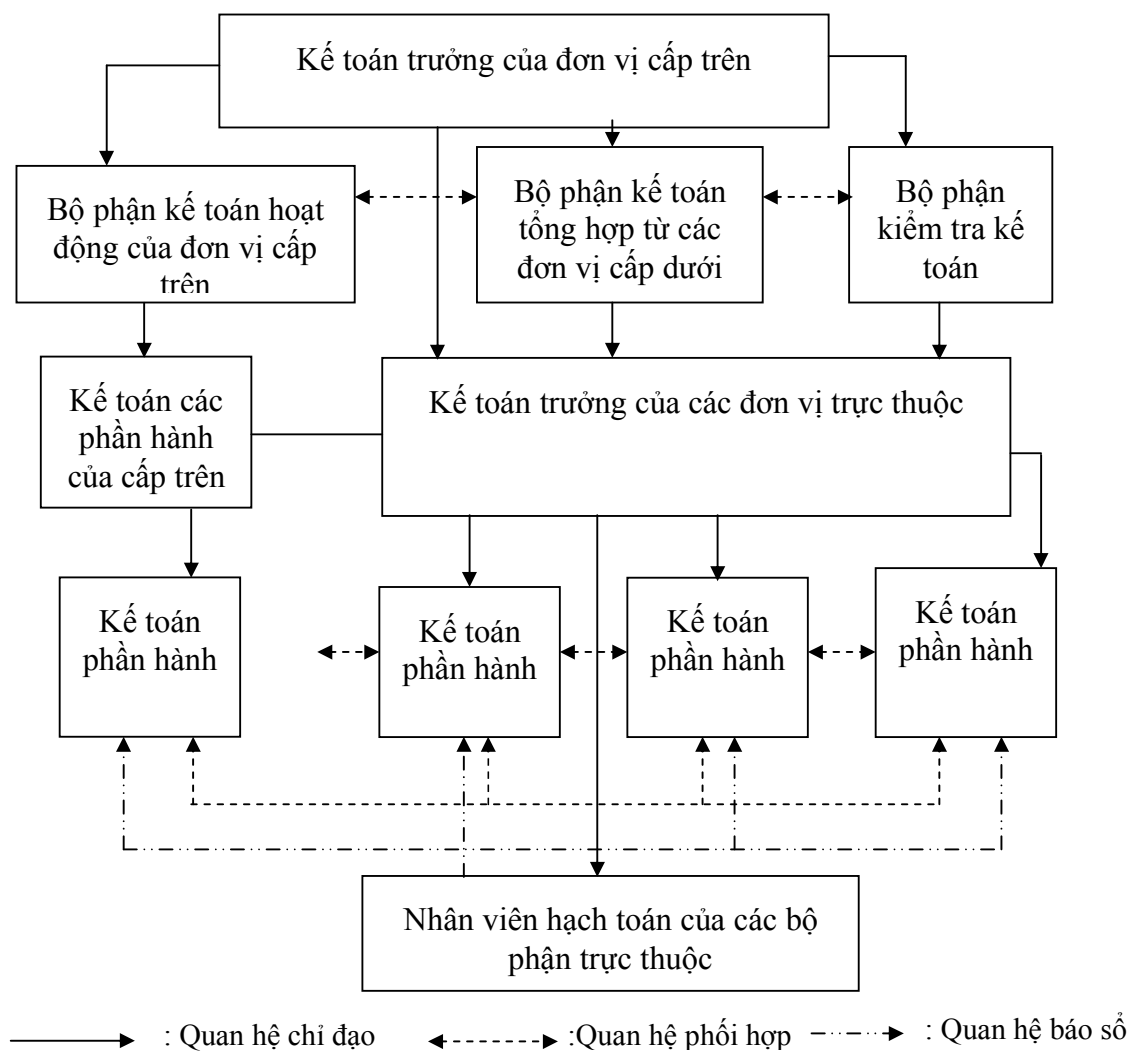
Xét về phương diện quản lý tài chính:

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán này sẽ góp phần thực hiện sâu rộng việc phân cấp quản lý tài chính cho đơn vị trực thuộc. Từ đó tăng cường trách nhiệm quản lý tài chính cho các bộ phận này, thúc đẩy chất lượng quản lý tài chính trong toàn đơn vị tăng cao. Cũng có thể nói thực hiện mô hình này sẽ góp phần thực hiện tốt hơn chủ trương giao quyền tự chủ về tài chính ngày càng sâu rộng của Bộ cho các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Do giảm tải khối lượng công việc kế toán tại phòng kế toán trung tâm, các bộ phận trực thuộc được quyền độc lập xử lý công việc kế toán nên thời gian cần thiết để hoàn thành báo cáo tài chính sẽ rút ngắn. Do vậy thông tin cung cấp cho các nhà quản lý sẽ kịp thời hơn và đặc biệt các thông tin sẽ chi tiết cụ thể hơn cho từng mảng hoạt động theo sự phân công chuyên trách cho nhân viên kế toán trong bộ máy, đáp ứng được đòi hỏi của quản lý về tính phù hợp của thông tin tại các thời điểm khác nhau.

Giải pháp 3: Tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung tại đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán trong điều kiện kế toán trở thành một ngành dịch vụ.

Tại đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán bộ máy kế toán sẽ được đơn giản hóa vì khối lượng công việc phải thực hiện của bộ máy kế toán giảm đi do chuyển sang cho đơn vị nhận cung cấp dịch vụ đảm nhận do đó số lượng nhân viên cũng giảm và bộ máy kế toán nên tổ chức theo kiểu tập trung là phù hợp. Tại đơn vị cung cấp dịch vụ, bộ máy kế toán vẫn được tổ chức bao gồm các bộ phận như thông thường vì bộ phận cung cấp dịch vụ kế toán khi đó được coi như một bộ phận sản xuất, cung ứng dịch vụ nằm trong bộ máy quản lý, có thể không trực thuộc bộ máy kế toán của đơn vị.



Sơ đồ 3.2: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán

3.3.2. Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán

Giải pháp 1: Hoàn thiện tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính và công tác kiểm tra kế toán.

Trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội, tổ chức hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo tài chính còn bộc lộ nhiều hạn chế cần khắc phục xét trên cả hai phương diện vận dụng và khuôn khổ pháp lý. Do vậy để tăng cường quản lý tài chính, theo tác giả các giải pháp đề ra cần tập trung vào hai phương diện: hoàn thiện việc vận dụng và hoàn thiện khuôn khổ pháp lý.

Trên phương diện vận dụng: Các đơn vị cần thực hiện đúng theo các quy định hiện hành, cụ thể:

Trong tổ chức hệ thống chứng từ theo tác giả cần:

Chuẩn hóa và thống nhất hóa trong sử dụng các loại chứng từ: Sử dụng các loại chứng từ theo đúng mẫu quy định trong chế độ chứng từ do nhà nước ban hành hoặc có sử dụng các mẫu chứng từ tự in thì phải đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền, chứng từ kế toán được sử dụng phải phù hợp với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cần phản ánh, nội dung phản ánh trên chứng từ phải phù hợp với bản thân chứng từ. Tại một số đơn vị có những nghiệp vụ kinh tế phát sinh mang tính đặc thù không có mẫu hướng dẫn thì đơn vị cần phải tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ nội dung quy định của chứng từ kế toán và thống nhất sử dụng tại các đơn vị. Chẳng hạn như tại các đơn vị có điều động tài sản cố định cho các bộ phận khác nhau thì bên cạnh quyết định điều động thì phải lập biên bản giao nhận tài sản giữa các bộ phận có bộ hồ sơ kỹ thuật kèm theo. Hoặc trường hợp tài sản cố định mua về ngoài biên bản giao nhận của người bán các đơn vị cần lập biên bản giao nhận tài sản cố định cho bộ phận sử dụng (Biểu 3.1)

Hoàn thiện tổ chức luân chuyển chứng từ: Theo tác giả các đơn vị cần tuyệt đối tuân thủ nguyên tắc có nghiệp vụ kinh tế phát sinh phải lập chứng từ kế toán. Tăng cường kiểm tra việc tuân thủ ghi chép chứng từ ban đầu, kế toán cần có sự kiểm tra thường xuyên theo định kỳ ngắn 5 ngày hoặc 7 ngày bằng cách in ra các bảng kê chứng từ kèm theo chứng từ gốc, giao cho kế toán viên phụ trách các phần hành kế toán có liên quan kiểm tra chi tiết. Tùy theo từng loại chứng từ kế toán liên quan đến bộ phận kế toán nào thì bộ phận kế toán đó có trách nhiệm kiểm tra. Ví dụ, các chứng từ về Tài sản cố định, xuất nhập kho vật tư được giao cho bộ phận kế toán tài sản vật tư kiểm tra... các sai sót phát hiện khi kiểm tra được ghi hoặc đánh dấu lại trên bảng kê chứng từ để chỉnh sửa các thông tin sai.

Biểu 3.1:

Đơn vị:.....

Mẫu hướng dẫn

Bộ phận:.....

Mã đơn vị SDNS.....

BIÊN BẢN BÀN GIAO TSCĐ CHO BỘ PHẬN SỬ DỤNG

Ngày.....tháng..... năm

Căn cứ Quyết định số:ngày...thángnămcủa.....về việc bàn giao TSCĐ

Ban giao nhận TSCĐ gồm:

- Ông (bà)chức vụĐại diện bên giao
- Ông (bà)chức vụĐại diện bên nhận
- Ông (bà)chức vụĐại diện

Địa điểm giao nhận TSCĐ.....Xác nhận việc giao nhận TSCĐ như sau:

Số TT	Tên, ký hiệu qui cách (cấp hạng TSCĐ)	Số hiệu TSCĐ	Nước sản xuất (XD)	Năm sản xuất	Năm đưa vào SD	Công suất (điện tích TK)	Tính nguyên giá tài sản cố định					Tài liệu kỹ thuật kèm theo
							Giá mua	Chi phí vận chuyển	Chi phí chạy thử	...	Nguyên giá TSCĐ	
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8	E
	Cộng	x	x	x	x	x						x

Dụng cụ, phụ tùng kèm theo

Số thứ tự	Tên, qui cách dụng cụ, phụ tùng	Đơn vị tính	Số lượng	Giá trị
A	B	C	1	2

Đại diện bên nhận
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Đại diện bên giao
(Ký, họ tên)

Người nhận
(Ký, họ tên)

Người giao
(Ký, họ tên)

Xây dựng các quy định phối hợp giữa bộ phận kế toán và các bộ phận có liên quan khác trong đơn vị về việc lập và kiểm tra kiểm soát chứng từ kế toán. Mặt khác để việc sử dụng và lưu trữ chứng từ đạt hiệu quả cao đòi hỏi các đơn vị cần hoàn thiện khâu phân loại và lưu trữ chứng từ ở đơn vị mình, chứng từ kế toán sau khi được sử dụng để ghi sổ kế toán phải phân loại theo nội dung kinh tế, sắp xếp

theo trình tự thời gian và đóng thành từng tập, ngoài mỗi tập ghi: tên tập chứng từ, tháng năm của chứng từ và số lượng trong mỗi tập chứng từ. Bên cạnh đó các đơn vị có thể lưu trữ các thông tin của các chứng từ của đơn vị mình bằng cách sao lại để lưu trong máy tính.

Thực hiện đề xuất này, xét trên phương diện kế toán:

Tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đều được sử dụng các chứng từ phù hợp để phản ánh, các thông tin phản ánh trên chứng từ một mặt đảm bảo tính chất pháp lý một mặt cung cấp đầy đủ thông tin phù hợp phục vụ cho các giai đoạn hạch toán tiếp theo, tạo điều kiện thuận lợi cho công tác kiểm tra kế toán.

Tổ chức luân chuyển chứng từ được thực hiện khoa học qua các khâu đảm bảo thông tin kế toán được cung cấp thông suốt qua các giai đoạn hạch toán, giảm thời gian chờ đợi cho hạch toán đảm bảo cung cấp thông tin kịp thời cho việc lập báo cáo tài chính.

Xét trên phương diện quản lý tài chính, khi thực hiện giải pháp này yêu cầu về việc tuân thủ các quy định pháp lý trong quản lý tài chính sẽ được đảm bảo, hơn nữa thông tin cung cấp cho quản lý với giá trị pháp lý cao sẽ đem lại tác dụng lớn trong việc ra quyết định của người sử dụng. Việc cung cấp đầy đủ thông tin phục vụ cho quản lý tài chính cả về việc ra quyết định chung và ra các quyết định cụ thể phục vụ cho quản lý nghiệp vụ là cơ sở để quản lý chặt chẽ nguồn thu và chi tiêu kinh phí. Đặc biệt việc lập chứng từ phù hợp với nghiệp vụ cần phản ánh là một cơ sở để xác định đúng, đủ các nguồn thu và chi phí tại đơn vị. Việc lập chứng từ có đầy đủ các yếu tố theo quy định góp phần kiểm soát chặt chẽ các nghiệp vụ, giảm thất thoát tài sản nhà nước, ngăn chặn các hành vi tham nhũng tài sản công.

Ngoài ra việc thực hiện kiểm tra chứng từ thường xuyên và sự phối hợp chặt chẽ giữa các bộ phận trong kiểm tra chứng từ cũng góp phần ngăn chặn và phát hiện kịp thời các sai sót xảy ra trong hoạt động thu, chi tại đơn vị, làm tăng tính chính xác của số liệu, tăng cường tính tuân thủ pháp lý và minh bạch của thông tin kế toán đáp ứng được yêu cầu của quản lý tài chính.

Trong tổ chức hệ thống tài khoản kế toán cần vận dụng đúng các quy định trong chế độ kế toán ban hành tại quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30/3/2006

của Bộ trưởng Bộ Tài chính, thông tư 185/2010/ TT - BTC ngày 15 tháng 11 năm 2010 và quyết định 09/2007/QĐ - BLĐTBXH ngày 30/3/2007 của Bộ trưởng Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội theo nguyên tắc tài khoản cấp 1, cấp 2 phải vận dụng đúng theo danh mục hệ thống tài khoản kế toán áp dụng trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, để đảm bảo sự thống nhất trong phản ánh các đối tượng kế toán của các đơn vị hành chính sự nghiệp cũng như tạo thuận lợi cho việc tổng hợp số liệu kế toán và kiểm tra đối chiếu. Cụ thể như sau:

Không nên sử dụng tài khoản kế toán sai quy định trong phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh chẳng hạn như không sử dụng tài khoản 3343 để phản ánh khoản phải trả học bổng cho học sinh sinh viên mà sử dụng tài khoản 335, nên phản ánh giá trị của các loại công cụ dụng cụ vào tài khoản 153 thay vì sử dụng tài khoản chi tiết của tài khoản tài khoản 152 như hiện nay.

Tại các đơn vị nên có sự tách biệt hai khoản mục chi phí vật tư và chi phí vận chuyển vật tư phản ánh trên hai mục chi phí khác nhau khác nhau.

Các đơn vị cần xây dựng các tài khoản kế toán chi tiết cấp 2, cấp 3, cấp 4 phù hợp với đặc điểm, tính chất hoạt động của đơn vị, đảm bảo phản ánh, hệ thống hoá đầy đủ, chi tiết mọi nội dung đối tượng kế toán, đáp ứng yêu cầu xử lý thông tin trên máy tính và thoả mãn nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng. Các tài khoản phải đảm bảo về sự thống nhất về ký hiệu, cấp độ, cụ thể như:

- Do có sự khác nhau về các khoản thu của các đơn vị nên để phản ánh các khoản thu các đơn vị nên chi tiết:

Đối với các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo, *tài khoản 511 các khoản thu* cần chi tiết thành:

TK5111- Thu phí, lệ phí

TK 51111:Thu học phí chính quy. (chi tiết cho các khoá)

TK 51112:Thu học phí vừa học vừa làm. (chi tiết cho các khoá).

TK51113: Thu học phí liên thông. (chi tiết cho các khoá)

TK 51114: Thu lệ phí tuyển sinh (chi tiết cho các khoá)

TK 5118: Thu khác.

Đối với các đơn vị sự nghiệp y tế, *tài khoản 511* cần chi tiết thành:

TK 5111-Thu viện phí

TK 5118- Thu khác

Đối với các đơn vị sự nghiệp khác như tại trung tâm kiểm định kỹ thuật an toàn, tài khoản 511 các khoản thu cần chi tiết thành:

TK 5111- Thu phí, lệ phí

TK51111: Phí kiểm định. (chi tiết từng loại dịch vụ)

TK 51112: Phí về tiêu chuẩn đo lường chất lượng (chi tiết từng loại dịch vụ)

TK 5118- Thu khác

- Tương tự đối với khoản thu hoạt động sản xuất kinh doanh tài khoản 531, các đơn vị nên chi tiết hơn, ví dụ:

Đối với các trường học có đào tạo nghề , nên theo dõi tài khoản 531 theo:

TK 5311-Thu hợp đồng đào tạo liên kết (chi tiết đối tượng)

TK 5312- Thu sản xuất gia công (chi tiết đối tượng)

TK 5318- Thu hoạt động khác (thu hoạt động nhà sách, thu tiền cho thuê hội trường, ...)

Đối với trung tâm chỉnh hình và phục hồi chức năng, nên theo dõi tài khoản 531 theo:

TK 5311- Thu xưởng chỉnh hình (chi tiết cho từng sản phẩm)

TK 5312-Thu xưởng bán thành phẩm (chi tiết cho từng sản phẩm)

TK 5318- Thu hoạt động khác (thu lãi tiền gửi, thu thanh lý phế phẩm...)

Các đơn vị phải thực hiện đúng các quy định trong tính giá vật tư: Tính đúng trị giá vật tư mua về trong cả hai trường hợp nhập kho và sử dụng ngay. Cụ thể là : trị giá nhập kho vật tư chỉ bao gồm giá mua có thể bao gồm cả thuế giá trị gia tăng hoặc không bao gồm thuế giá trị gia tăng, còn chi phí thu mua hạch toán vào chi phí của bộ phận sử dụng vật tư.

Khi đó, thông tin được phản ánh trên các tài khoản phản ánh đúng đối tượng kế toán, các thông tin về đối tượng kế toán được theo dõi chi tiết cụ thể hơn một mặt đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin cho kế toán trong việc lập báo cáo tài chính. Mặt khác khi xét trên phương diện quản lý tài chính giải pháp trên khi thực

hiện sẽ cung cấp đầy đủ thông tin về tình hình tiếp nhận, sử dụng các loại kinh phí (kể cả thông tin chi tiết và tổng hợp) phục vụ cho quản lý thu, chi và đánh giá tình hình thực hiện dự toán. Ngoài ra có thể kiểm soát được tình hình thu, chi theo các mức độ chi tiết khác nhau từ đó có thể đưa ra các giải pháp khá cụ thể nhằm tăng cường nguồn thu, giảm chi phí đối với từng nguồn kinh phí và hoạt động cụ thể, là căn cứ để đánh giá kết quả từng loại hoạt động khác nhau nhằm lựa chọn ra những hoạt động vừa phục vụ xã hội tốt vừa đem lại hiệu quả kinh tế cao góp phần tăng cường hiệu quả sử dụng nguồn tài chính tại các đơn vị.

Trong tổ chức hệ thống sổ kế toán: Xét trên phương diện vận dụng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội: Các đơn vị nên thực hiện đúng theo quy định của Luật kế toán về việc mở sổ, ghi sổ và khoá sổ kế toán. Cần mở các sổ kế toán chi tiết tương ứng với các tài khoản kế toán chi tiết được sử dụng để phản ánh cho các đối tượng kế toán cụ thể tại đơn vị phù hợp với đặc điểm, tính chất hoạt động của đơn vị, đáp ứng yêu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng. Mặt khác để đáp ứng yêu cầu thông tin cho quản lý đòi hỏi phải mở đầy đủ các sổ chi tiết theo quy định và số tồn kho vật tư phải được kiểm kê xác định giá trị và ghi sổ kế toán phù hợp với quy định hiện hành. Đặc biệt đối với hệ thống sổ kế toán chi tiết theo dõi tình hình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán nguồn kinh phí ưu đãi người có công theo mục lục ngân sách nhà nước cần phải thực hiện hạch toán theo đúng nội dung các mục chi, cụ thể là không hạch toán vào mục 7157 (chi công tác mộ liệt sỹ) khoản chi thăm viếng mộ liệt sỹ, thăm viếng thân nhân liệt sỹ mà phải hạch toán vào mục 7199 (chi khác) hoặc không hạch toán chi mua dụng cụ chỉnh hình vào mục 7153 mà phải phản ánh vào mục 7154 theo quy định.,

Trong tổ chức hệ thống báo cáo tài chính: Theo tác giả các đơn vị nên thực hiện tốt chế độ báo cáo kế toán tài chính theo quy định của Nhà nước. Vận dụng đầy đủ, đúng các báo cáo tài chính theo các cấp. Tổ chức lập, nộp báo cáo tài chính theo đúng quy định.

Đối với công tác kiểm tra kế toán: Để công tác kiểm tra kế toán đạt kết quả cao, phát huy tốt vai trò của mình trong hệ thống kế toán nói riêng và trong công tác quản lý nói chung theo tác giả nên tập trung vào một số nội dung sau:

Chấn chỉnh công tác tự kiểm tra tài chính, kế toán tại đơn vị, theo tác giả đây là công việc quan trọng nhất nhằm phát huy khả năng vốn có của bộ máy kế toán. Để làm được điều này cần có biện pháp giáo dục, tuyên truyền để mọi người trong đơn vị đều có trách nhiệm tham gia công tác tự kiểm tra kế toán tại đơn vị, đa dạng hóa các hình thức tự kiểm tra và nên tập chung chú trọng hình thức tự kiểm tra thường xuyên. Nội dung tự kiểm tra kế toán ngoài việc thực hiện kiểm tra theo đúng quy định của quy chế tự kiểm tra hiện hành các đơn vị nên chú trọng việc kiểm tra việc thực hiện chế độ, chuẩn mực kế toán và các quy định hiện hành về kế toán. Bố trí nhân sự, phân công công việc và thực hiện các trình tự, thủ tục hạch toán phải được tiến hành nghiêm túc theo đúng quy định. Đặc biệt đối với các đơn vị cấp trên hoặc đơn vị có quy mô lớn nên bố trí bộ phận kiểm tra kế toán độc lập nhằm đảm bảo tính khách quan trong quá trình kiểm tra.

Thực hiện nghiêm túc việc công khai báo cáo tài chính theo đúng quy định cũng là một biện pháp thúc đẩy công tác kiểm tra kế toán được thực hiện tốt hơn, thông tin kế toán được nhiều đối tượng kiểm tra, đánh giá.

Như vậy, khi công tác kiểm tra kế toán được thực hiện bởi nhiều đối tượng cả bên trong và bên ngoài đơn vị như đã nêu ở trên một mặt làm cho công tác kiểm tra đạt hiệu quả hơn một mặt ngăn chặn các hành vi gian lận có thể xảy ra nhằm tăng cường hiệu quả quản lý tài sản nhà nước tại đơn vị.

Trên phương diện pháp lý: Cần từng bước hoàn thiện khuôn khổ pháp lý về chứng từ, tài khoản, sổ kế toán và báo cáo tài chính áp dụng cho ngành Lao động – Thương binh và Xã hội, cụ thể như sau:

Đối với hệ thống chứng từ, tác giả tập trung đề xuất giải pháp về các chỉ tiêu trên chứng từ và cách thức lập chứng từ như sau:

Các chỉ tiêu trên chứng từ phục vụ quản lý cần được mã hóa phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin trong lộ trình đổi mới để phù hợp với việc xây dựng mô hình tổng kế toán nhà nước trong tương lai đến 2020, như mã đơn vị sử dụng ngân sách, mã ngành vv...

Xuất phát từ thực tế hiện nay, các đối tượng được hưởng trợ cấp ưu đãi hàng tháng khi có quyết định được hưởng trợ cấp chưa nhận được tiền ngay mà cần phải có một khoảng thời gian nhất định để thực hiện các thủ tục cần thiết, khoản tiền trợ cấp trong khoảng thời gian làm thủ tục này sẽ được trả khi nào thủ tục hoàn tất và đối tượng bắt đầu có tên trong danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng. Tuy nhiên hiện nay số tiền trợ cấp hàng tháng này đang được phản ánh trên danh sách chi trả trợ cấp một lần, gây ra các khó khăn trong việc theo dõi và tổng hợp số liệu về chi trả trợ cấp. Theo tác giả số tiền trợ cấp này phải được phản ánh trên danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng, theo đó danh sách này phải được thiết kế có thêm cột phản ánh số tiền và số tháng tương ứng chưa nhận trợ cấp trong thời gian chờ làm thủ tục nay được nhận (Biểu 3.2), danh sách chi trả trợ cấp một lần sẽ không sử dụng để phản ánh đối tượng hưởng truy lĩnh do chờ làm thủ tục như hiện nay nữa. Thực hiện giải pháp này xét trên phương diện kế toán, thông tin về các loại trợ cấp được tổng hợp đầy đủ để phản ánh trên mục A và B của phần I Bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp. Do đó thông tin phản ánh trên báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần và báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng sẽ phản ánh đầy đủ tình hình chi trả các loại trợ cấp, trên báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần sẽ không phản ánh số trợ cấp hàng tháng do chậm làm thủ tục như trước đây nữa. Từ đó các thông tin về tình hình chi tiêu kinh phí cho chi trả các loại trợ cấp sẽ đầy đủ và rõ ràng hơn, tạo điều kiện thuận lợi cho việc đánh giá tình hình thực hiện dự toán về chi trả các loại trợ cấp tại đơn vị và trong toàn ngành.

Xét trên phương diện quản lý tài chính, các thông tin về tình hình sử dụng kinh phí chi trả các loại trợ cấp sẽ rõ ràng minh bạch hơn, giải quyết triệt để tình trạng phản ánh không thống nhất nội dung các loại trợ cấp trên một chứng từ. Thông tin trên các báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng và chi trả trợ cấp một lần là các thông tin phù hợp, phản ánh đúng thực chất các loại trợ cấp, theo tác giả thông tin này sẽ phù hợp hơn đối với nhà quản lý trong việc đánh giá tình hình chi trả trợ cấp, giải quyết được tồn tại về thông tin trên báo cáo chi trả trợ cấp một lần lại bao gồm cả số chi trả trợ cấp hàng tháng.

Biểu 3.2:

Sở LĐTBXH:

Mẫu số: ... - HD/LĐTBXH

Mã ĐV có QHVN

(Ban hành theo QĐ số

DANH SÁCH CHI TRẢ TRỢ CẤP ƯU ĐÃI HÀNG THÁNG

Số:

Tháng năm

DVT

STT	Họ và tên	Số sổ lĩnh tiền	Số tiền TC thường xuyên tháng này	Số trả tháng trước		Truy lĩnh		Tổng số tiền TC	Người nhận	
				Số tháng	Số tiền	Số tháng	Số tiền		Ký	Họ tên
1	2	4	5	6	7	8	9	10=5+7+9	11	12
Loại trợ cấp										
Loại trợ cấp										

Ấn định: Số người: Số tiền:

Số tiền bằng chữ:

Ngày tháng năm

Bên nhận chi trả**Bên giao chi trả****Người chi trả****Thủ trưởng đơn vị****Kế toán trưởng****Thủ trưởng đơn vị**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục, nên quy định rõ lập cho từng loại trợ cấp tương tự như đối với danh sách chi trả trợ cấp hàng tháng, khi đó số liệu tổng cộng của mỗi loại trợ cấp là căn cứ ghi vào các dòng tương ứng trên bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp (mục C - Phần I) thì tiện hơn so với hiện nay lập chung các loại trợ cấp trên một danh sách. Ngoài ra việc lập danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục riêng cho từng loại trợ cấp sẽ ít gây nhầm lẫn trong việc lập danh sách chi trả, thuận lợi hơn trong kiểm tra, đối chiếu số tiền chi trả trợ cấp tương ứng với các đối tượng hưởng trợ cấp trên danh sách chi trả, tuy nhiên việc lập riêng cho từng loại trợ cấp không phải là mỗi loại trợ cấp lập một danh sách mà có thể lập chung trong một danh sách nhưng cụ thể cho từng loại trợ cấp. Lập danh

sách chi trả trợ cấp theo cách này sẽ thuận lợi cho việc lập bảng tổng hợp thanh toán kinh phí chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục, đồng thời cũng thuận lợi cho việc chi trả trợ cấp, do vậy giảm sai sót trong quá trình thực hiện, đặc biệt tạo nên tính đồng bộ trong quy định đối với các loại chứng từ về chi trả trợ cấp ưu đãi người có công.

Do các danh sách chi trả trợ cấp đều được lập từ máy tính nên sổ bản danh sách cần phải lập phải đảm bảo chức năng lưu giữ thông tin và sử dụng để ghi sổ kế toán, tuy nhiên, các danh sách chi trả trợ cấp sau khi được in ra từ máy tính lại chưa có giá trị ghi sổ, chỉ khi nào công việc chi trả hoàn tất thì chứng từ mới có giá trị ghi sổ. Do vậy ở đây phải xác định sổ bản danh sách chi trả trợ cấp cần được in ra và sổ bản danh sách chi trả khi chi trả trợ cấp hoàn chỉnh cần được lưu giữ. Theo tác giả danh sách chi trả trợ cấp cần được in ra 3 bản: một bản giao cho đại diện chi trả để thực hiện chi trả trợ cấp, một bản lưu tại cơ quan Lao động thương binh xã hội cấp quận huyện, một bản lưu tại cơ quan Lao động - Thương binh và Xã hội cấp Tỉnh (trường hợp tỉnh in danh sách), danh sách này sẽ được lưu cùng danh sách chi trả trợ cấp sau khi đã chi trả xong (bản chính đối với đơn vị trực tiếp chi trả, bản sao đối với các đơn vị liên quan). Từ đó vấn đề quản lý, lưu giữ chứng từ kế toán được thực hiện tốt theo yêu cầu về quản lý tài chính và lưu giữ tài liệu kế toán đồng thời tạo điều kiện thuận lợi cho công tác kiểm tra kế toán.

Đối với hệ thống tài khoản kế toán: Theo định hướng các đơn vị sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng và các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung ngày càng được tăng cường tự chủ. Theo cơ chế này, đơn vị sự nghiệp có hoạt động dịch vụ được vay vốn của các tổ chức tín dụng, được huy động vốn của cán bộ, viên chức trong đơn vị để đầu tư mở rộng và nâng cao chất lượng hoạt động sự nghiệp. Do đó đối với hệ thống tài khoản kế toán hiện nay ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và sửa đổi theo thông tư 185/2010/ TT - BTC ngày 15 tháng 11 năm 2010 cần có sự thay đổi theo các loại tài khoản như sau:

Đối với tài khoản loại 3 nên quy định thêm trong hệ thống tài khoản các tài khoản chi tiết cho tài khoản 3312-Phải trả nợ vay:

TK 33121- Phải trả nợ vay ngắn hạn (chi tiết cho từng đối tượng)

TK 33122- Phải trả nợ vay dài hạn (chi tiết cho từng đối tượng)

Trong hạch toán quỹ đền ơn đáp nghĩa, các nghiệp vụ thu, chi quỹ được phản ánh trên các chứng từ phù hợp, cuối kỳ các đơn vị có phát sinh thu, chi quỹ đều lập các báo cáo kế toán phản ánh đầy đủ các thông tin cần thiết phục vụ cho quản lý quỹ. Ở đây tác giả chỉ muốn đưa ra ý kiến đề xuất trong hạch toán gắn với tài khoản sử dụng và phương pháp hạch toán trên tài khoản. Hiện tại quỹ đền ơn đáp nghĩa được hạch toán trên hai tài khoản phản ánh tình hình thu quỹ (tài khoản 511) và phản ánh tình hình chi quỹ (tài khoản 661). Nhưng theo tác giả, khi xét trên phương diện quản lý tài chính: Quỹ đền ơn đáp nghĩa không phải là nguồn kinh phí và không phải là một khoản thu của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội do đó chi quỹ không phải là chi hoạt động của đơn vị mà thực chất thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa được thực hiện tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội chỉ là hoạt động thu, chi hộ các đối tượng tổ chức cá nhân có cùng nguyện vọng giúp đỡ các đối tượng là người có công trên tinh thần “Uống nước nhớ nguồn” mà thôi. Do vậy theo quy định hiện tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội sử dụng hai tài khoản 661 và 511 phản ánh các khoản thu, chi quỹ như trên trình bày là chưa phù hợp. Hơn nữa khi xét trên phương diện kế toán việc hạch toán trên hai tài khoản này rất khó tổng hợp thông tin kế toán trong hệ thống kế toán thống nhất của một đơn vị vì lúc này số liệu trên tài khoản 661 và 511 phản ánh cả các khoản chi sự nghiệp, thu sự nghiệp của đơn vị trong đó có thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa. Trên thực tế chưa có quy định cụ thể về tài khoản chi tiết được sử dụng để phản ánh các khoản thu, chi này. Mặt khác khi tổng hợp báo cáo tình hình thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại các cấp phải tách biệt số thu tại đơn vị và số nhận từ quỹ cấp trên do đó gây nhiều khó khăn cho việc tổng hợp và báo cáo các thông tin về quỹ này. Vậy theo tác giả phải có tài khoản riêng phản ánh thu, chi quỹ tại các đơn vị có phát sinh tại quỹ các cấp như tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội và các sở Lao động - Thương binh và Xã hội.... Có như vậy cơ cấu nguồn thu, chi tại các đơn vị này rõ ràng hơn và dễ quản lý hơn.

Theo tác giả nên mở thêm hai tài khoản phản ánh tình hình thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa bổ sung vào hệ thống tài khoản ban hành theo quyết định 09/2007/QĐ - BLĐTBXH ngày 30/3/2007 của Bộ trưởng Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội ở nhóm tài khoản loại 4 và loại 6. Tác giả đề xuất tài khoản loại 4 để phản ánh tình hình thu và quyết toán quỹ đền ơn đáp nghĩa mà không sử dụng tài khoản loại 5 hoặc một tài khoản chi tiết nào đó của tài khoản loại 5 là vì đây là một khoản thu được sử dụng ngay cho các mục đích sử dụng của quỹ và được quyết toán ngay theo chế độ hiện hành, không phải thông qua khâu trung gian phân bổ vào các nguồn kinh phí như các khoản thu sự nghiệp, hơn nữa đây có thể coi là nguồn trang trải cho việc chi tiêu quỹ do vậy tác giả thiết nghĩ chọn tài khoản loại 4 là phù hợp, để phản ánh chi quỹ đền ơn đáp nghĩa, tác giả cũng chọn một tài khoản chi phí thuộc loại 6 để phản ánh tình hình sử dụng quỹ đền ơn đáp nghĩa. Cụ thể như sau:

Đối với tài khoản loại 4

Bổ sung tài khoản 463: Quỹ đền ơn đáp nghĩa

Tài khoản này được sử dụng tại quỹ đền ơn đáp nghĩa các cấp để phản ánh tình hình thu quỹ, nhận hỗ trợ từ quỹ cấp trên và quyết toán quỹ đền ơn đáp nghĩa.

Kết cấu và nội dung phản ánh trên tài khoản này như sau:

- Số dư đầu kỳ hoặc cuối kỳ ở Bên Có: Phản ánh số quỹ chưa sử dụng hoặc đã sử dụng nhưng chưa quyết toán.
- Số phát sinh Nợ: Phản ánh số quỹ sử dụng đã quyết toán
- Số phát sinh bên Có: Phản ánh tình hình thu quỹ

Tài khoản này được mở chi tiết thành hai tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 4631: Quỹ đền ơn đáp nghĩa thu tại đơn vị
- Tài khoản 4632: Quỹ đền ơn đáp nghĩa nhận hỗ trợ từ quỹ cấp trên

Đối với tài khoản loại 6

Bổ sung tài khoản 663: Chi quỹ đền ơn đáp nghĩa

Tài khoản này được sử dụng tại quỹ đền ơn đáp nghĩa các cấp để phản ánh tình hình chi tiêu, quyết toán quỹ đền ơn đáp nghĩa.

Kết cấu và nội dung phản ánh trên tài khoản này như sau:

- Số dư đầu kỳ hoặc cuối kỳ ở Bên Nợ: Phản ánh số quỹ đã chi nhưng chưa được quyết toán.
- Số phát sinh Nợ: Phản ánh số chi dùng quỹ phát sinh trong kỳ.
- Số phát sinh bên Có: Phản ánh các khoản ghi giảm số chi quỹ và số chi quỹ đã quyết toán

Tài khoản này được mở chi tiết thành hai tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 6631: Chi quỹ đền ơn đáp nghĩa từ số thu tại đơn vị
- Tài khoản 6632: Chi quỹ đền ơn đáp nghĩa từ số nhận hỗ trợ từ quỹ cấp trên

Đồng thời tại các quỹ cấp trên sử dụng tài khoản 341 để theo dõi số quỹ đã hỗ trợ cho quỹ cấp dưới

Khi sử dụng các tài khoản trên, hạch toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ các cấp sẽ có sự thay đổi, cụ thể như sau:

Thứ nhất, khi phát sinh nghiệp vụ thu quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ các cấp, kế toán không phản ánh số thu quỹ trên tài khoản 511 nữa mà phản ánh trên tài khoản 463 theo định khoản:

Nợ TK 111, 112		Số thực thu
Có TK 463 (4631)		

Thứ hai, đối với nghiệp vụ hỗ trợ quỹ cho cấp dưới, lúc này cấp trên sẽ theo dõi và quyết toán số quỹ cấp cho cấp dưới trên tài khoản 341, quỹ cấp dưới sẽ hạch toán là một bộ phận của quỹ, cụ thể như sau:

- Tại quỹ cấp trên: Khi hỗ trợ cho quỹ cấp dưới, kế toán ghi:

Nợ TK 341		Số tiền hỗ trợ quỹ cấp dưới
Có TK 111, 112		

- Tại quỹ cấp dưới: Khi nhận hỗ trợ từ quỹ cấp trên, kế toán ghi:

Nợ TK 111, 112		Số tiền nhận hỗ trợ từ cấp trên
Có TK 463 (4632)		

Thứ ba, đối với các khoản chi quỹ phát sinh kế toán sẽ phản ánh vào bên Nợ TK 663 theo định khoản sau:

Nợ TK 663 (6631, 6632)	Số thực chi quỹ
Có TK 111, 112	

Thứ tư, Quyết toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa được thực hiện tại quỹ các cấp như sau:

- Đối với số chi từ quỹ thu tại đơn vị, kế toán ghi:
 - Nợ TK 463(4631): Số chi được quyết toán
 - Nợ TK 311: Số phải thu hồi
 - Có TK 663(6631): Số chi từ quỹ thu tại đơn vị đề nghị quyết toán
- Đối với số chi từ nhận hỗ trợ của quỹ cấp trên, kế toán ghi:
 - Nợ TK 463(4632): Số chi được quyết toán
 - Nợ TK 311: Số phải thu hồi
 - Có TK 663(6632): Số chi từ quỹ nhận hỗ trợ của cấp trên đề nghị quyết toán
- Đối với số quỹ cấp trên hỗ trợ cho quỹ cấp dưới, căn cứ vào báo cáo do cấp dưới gửi lên, kế toán quỹ cấp trên ghi:

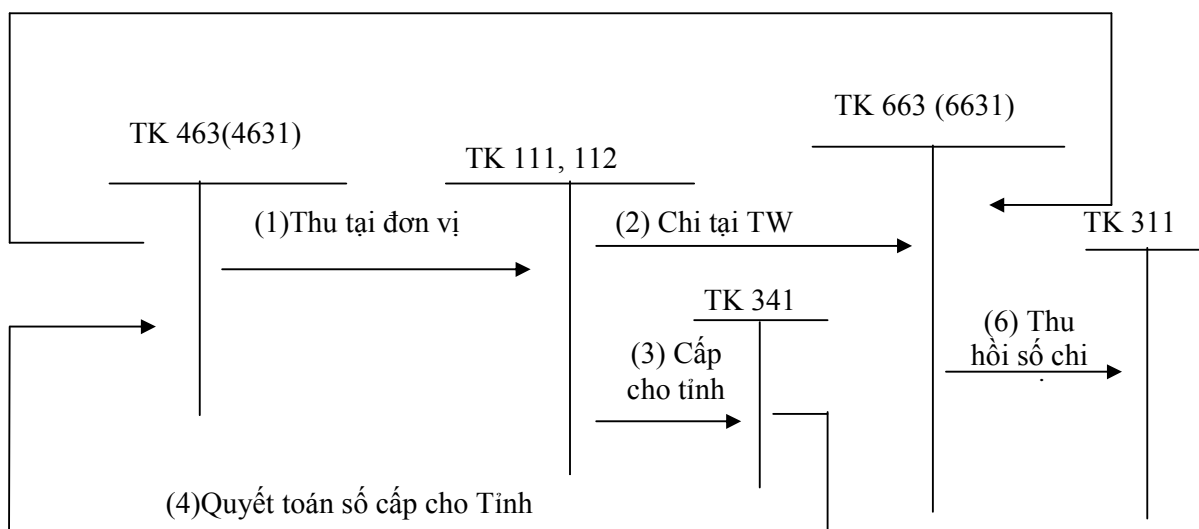
Nợ TK 463	Số quỹ cấp cho cấp dưới đã chi được phê duyệt quyết toán
Có TK 341	

Phương pháp hạch toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa phản ánh qua sơ đồ 3.3, 3.4, 3.5.

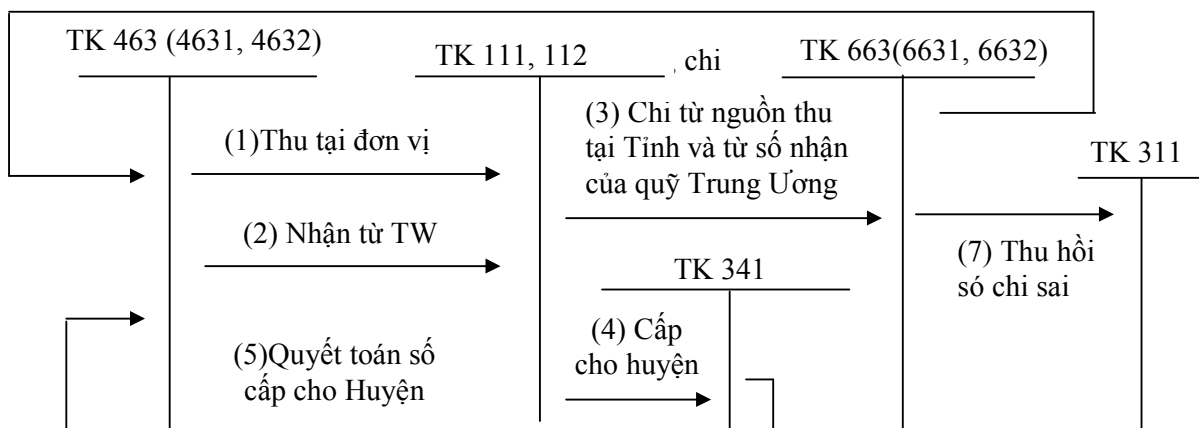
Với sự thay đổi này, xét trên phương diện kế toán: Sẽ có nhiều tiện lợi hơn trong hạch toán, ghi chép sổ sách kế toán và lập báo cáo thu chi quỹ do tên gọi tài khoản phù hợp với loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hệ thống tài khoản kế toán cũng rõ ràng cụ thể và tạo nên sự thống nhất trong thực hiện, hệ thống tài khoản sẽ mang tính chất khái quát, đầy đủ và phù hợp hơn, tránh tình trạng sử dụng chồng chéo các tài khoản. Kết hợp với việc mở sổ kế toán chi tiết theo dõi tình hình thu, chi quỹ việc lập báo cáo về thu chi quỹ đền ơn đáp nghĩa sẽ rất thuận lợi. Khi mở hai tài khoản 463 và 663 không sử dụng tài khoản chi tiết của tài khoản 511 và 661 là phù hợp với yêu cầu trong xây dựng hệ thống tài khoản kế toán. Hơn nữa việc sử dụng tài khoản 341 để theo dõi tình hình hỗ trợ và quyết toán số quỹ đã cấp cho cấp dưới là phù hợp với các quy định trong quản lý tài chính hiện hành.

Xét trên phương diện quản lý tài chính: Thông tin về tình hình thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa được phản ánh rõ ràng trên các tài khoản tổng hợp và chi tiết, thông tin phản ánh trên các tài khoản này góp phần làm minh bạch các khoản thu chi tại các quỹ và không bị phản ánh trùng giữa các khoản thu, chi tại quỹ cấp trên và quỹ cấp dưới, đồng thời có thể đánh giá hiệu quả quản lý và dụng tại quỹ các cấp. Như vậy, sự thay đổi trên trên đáp ứng các yêu cầu: minh bạch, đầy đủ và phân cấp quản lý đúng mức đối với việc huy động và sử dụng quỹ đền ơn đáp nghĩa.

(5) Quyết toán thu, chi

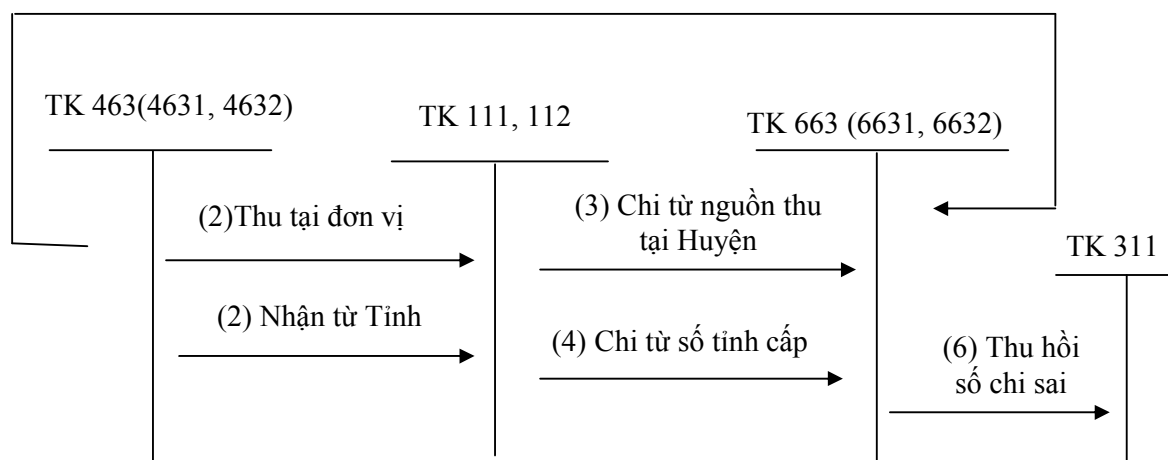


Sơ đồ 3.3: Hạch toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ Trung ương



Sơ đồ 3.4: Hạch toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ cấp Tỉnh

(5) Quyết toán thu, chi

**Sơ đồ 3.5: Hạch toán thu, chi quỹ đền ơn đáp nghĩa tại quỹ cấp Huyện**

Như vậy để phù hợp với thực tiễn cũng như các quy định hiện hành để tăng cường tính minh bạch trong quản lý tài chính quỹ đền ơn đáp nghĩa, thông tin kế toán ngày càng phù hợp với người sử dụng đòi hỏi trong hạch toán cần có sự thay đổi, khắc phục các bất cập để có được hệ thống thông tin kế toán tốt hơn

Đối với hệ thống sổ kế toán: Hệ thống sổ kế toán cần được thiết kế xây dựng bao gồm cả sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết phù hợp với những thay đổi trong hệ thống tài khoản ở trên.

Đối với hệ thống báo cáo kế toán: Hệ thống báo cáo kế toán là tài liệu quan trọng, thể hiện mọi mặt hoạt động kinh tế, tài chính thông qua các chỉ tiêu mà nó phản ánh. Để tăng cường quản lý tài chính tại các đơn vị thì hệ thống báo cáo tài chính góp một phần không nhỏ. Trên cơ sở thực trạng tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội tác giả đưa ra các giải pháp sau:

Trên góc độ hoàn thiện khuôn khổ pháp lý khi vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế và cơ sở kế toán dồn tích, theo IPSAS 1 kế toán theo cơ sở dồn tích lập 5 báo cáo: Báo cáo tình hình tài chính, báo cáo kết quả hoạt động, Báo cáo về sự thay đổi của tài sản thuần / vốn chủ sở hữu, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Cơ sở kế toán và giải trình Báo cáo tài chính. Các báo cáo trên phải được bổ sung đầy đủ vào hệ thống báo cáo tài chính của đơn vị, để từng bước phù hợp với chuẩn mực kế toán công quốc tế và thích ứng với thực tế Việt Nam, theo tác giả nên bổ sung vào hệ

thống báo cáo tài chính Báo cáo kết quả hoạt động thay cho báo cáo thu chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh.

Báo cáo kết quả hoạt động là báo cáo phản ánh kết quả của các hoạt động do đơn vị hành chính sự nghiệp thực hiện để hoàn thành chức năng nhiệm vụ của mình. Kết quả hoạt động của từng bộ phận cần được trình bày trong báo cáo giúp cho việc tìm hiểu kết quả hoạt động tổng thể ở hiện tại và dự kiến về kết quả hoạt động trong tương lai được rõ ràng hơn.

Theo chuẩn mực kế toán công quốc tế số 1 về Trình bày báo cáo tài chính, thì các đơn vị hành chính sự nghiệp phải trình bày rõ ràng trong báo cáo kết quả hoạt động tổng thu nhập và chi phí tương ứng và chi tiết cho từng hoạt động phù hợp với các hoạt động của đơn vị. Theo đó các khoản thu nhập và chi phí phải được trình bày theo một logic tương ứng với nhau. Thu nhập và chi phí đều được trình bày theo từng loại hoạt động, trong đó chi phí của từng hoạt động được trình bày theo hai cách:

Một là, các chi phí được trình bày theo tính chất của chi phí ví dụ như: Chi phí vật tư, chi phí tiền lương, tiền công, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khấu hao....

Hai là, chi phí được trình bày theo cách phân loại theo chức năng của chi phí, theo các chương trình hoặc mục đích chi. Cách này cung cấp thông tin cho người sử dụng cụ thể, chi tiết hơn. Ví dụ chi phí được phân chia thành chi phí dự án, chi phí hoạt động, chi phí sản xuất kinh doanh...

Hơn nữa, theo IPSAS 1 các chi phí gắn với chức năng của đơn vị hành chính sự nghiệp phải được trình bày riêng biệt cho từng loại hoạt động như hoạt động thường xuyên, hoạt động dự án

Thực tế tại Việt nam, các hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội rất đa dạng đặc biệt là các đơn vị sự nghiệp có thu. Các đơn vị này ngoài hoạt động sự nghiệp là hoạt động chính còn có các hoạt động khác như hoạt động dự án, hoạt động thực hiện đơn đặt hàng của nhà nước, hoạt động sản xuất kinh doanh. Riêng hoạt động sản xuất kinh doanh bao gồm hai nhóm hoạt động đó là hoạt động sản xuất kinh doanh sản phẩm hàng hóa, cung ứng dịch vụ và hoạt động đầu tư. Chênh lệch thu chi của đơn vị bao gồm: Chênh lệch

thu, chi của hoạt động sự nghiệp, chênh lệch thu chi của hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động thực hiện đơn đặt hàng của nhà nước và chênh lệch thu chi hoạt động khác nhưng hiện tại trong hệ thống Báo cáo tài chính ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính, ngoài báo cáo “Tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng” mẫu B02 –H dùng để phản ánh tình hình tiếp nhận và quyết toán các nguồn kinh phí mới chỉ có “Báo cáo thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh” mẫu B03 - H, đây là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát tình hình thu, chi và phân phối chênh lệch thu chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị trong một kỳ kế toán, chi tiết theo từng hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh. Báo cáo này chưa phản ánh hết tất cả các khoản chênh lệch thu chi vốn có và việc sử dụng chênh lệch thu chi tại đơn vị hành chính sự nghiệp, vì theo thông tư 71/2006/TT- BTC hướng dẫn thực hiện Nghị định số 43/2006/NĐ - CP ngày 25/4/2006 của Chính phủ quy định quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế và tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập chênh lệch thu chi trong đơn vị sự nghiệp sử dụng để lập quỹ bao gồm: Chênh lệch thu, chi của hoạt động sự nghiệp, chênh lệch thu chi của hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động thực hiện đơn đặt hàng của nhà nước và chênh lệch thu chi hoạt động khác sau khi trừ đi số thuế phải nộp theo nghĩa vụ cho ngân sách nhà nước. Như vậy với tình hình hiện tại Báo cáo thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh chưa đủ để phản ánh tổng quát kết quả tài chính của đơn vị hành chính sự nghiệp trong một kỳ.

Mặt khác, báo cáo thu chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh về cơ bản đã đáp ứng được các yêu cầu của chuẩn mực kế toán công quốc tế IPSAS 1. Trên báo cáo chi phí của các hoạt động được phân loại theo tính chất chi phí. Chẳng hạn với các khoản chi trên báo cáo ở mã số 03 đã chi tiết thành: giá vốn, chi phí bán hàng, chi phí quản lý và thuế giá trị gia tăng phải nộp theo phương pháp trực tiếp, tuy nhiên đây cũng mới chỉ là chi phí của một hoạt động trong hoạt động sản xuất kinh doanh, còn các chi phí của các hoạt động khác chưa được thể hiện trên báo cáo này, mặc dù các cột báo cáo cũng chia ra các hoạt động nhưng trên

thực tế các chi phí nêu trên không phải là giống nhau với mọi hoạt động ở hiện tại. Nhưng đây cũng là tất yếu bởi mục đích của báo cáo này chỉ trình bày chênh lệch thu chi của hai hoạt động là hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh. Do đó với thực tế hoạt động đa dạng hiện nay của các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng báo cáo này chưa đủ đáp ứng nhu cầu phản ánh khái quát chênh lệch thu chi và việc sử dụng chênh lệch thu chi trong các đơn vị.

Theo tác giả nên đổi tên báo cáo này thành báo cáo kết quả hoạt động, phản ánh tổng quát tất cả chênh lệch thu chi các hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp. Báo cáo này sẽ được lập cho cả đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới, nếu là đơn vị cấp dưới báo cáo sẽ được lập theo mẫu (Biểu 3.3)

Biểu 3.3:

MẪU BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG

Mã chương:.....

Mẫu số

Đơn vị báo cáo:.....

(Ban hành theo)

Mã đơn vị có QH với NS:.....

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG

Quý.....Năm.....

Đơn vị tính:.....

Số TT	CHỈ TIÊU	Mã số	Số tiền	
			Kỳ trước	Kỳ này
A	B	C	1	2
I	Số chênh lệch thu lớn hơn chi chưa phân phối năm trước chuyển sang (*)	01		
II	Chênh lệch thu chi trong năm (02=03+04+07)	02		
1.	Chênh lệch thu chi hoạt động sự nghiệp	03		
	Thu			
	Chi			
2	Chênh lệch thu chi thực hiện đơn đặt hàng (04 = 05- 06)	04		
	Thu từ thực hiện đơn đặt hàng	05		
	Chi thực hiện đơn đặt hàng	06		
3	Chênh lệch thu chi hoạt động sản xuất kinh	07		

	doanh (7= 8 – 09)			
3.1	Thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh	08		
	Trong đó: - Thu từ hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ - Lãi từ hoạt động đầu tư -			
3.2	Chi từ hoạt động sản xuất kinh doanh	09		
	Trong đó: - Giá vốn sản phẩm hàng hóa, dịch vụ. - Thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp - Chi phí cho hoạt động đầu tư - Chi phí bán hàng, Chi phí quản lý - ...			
				
III	Chênh lệch thu lớn hơn chi được sử dụng (10= 01 + 02)	10		
IV	Sử dụng chênh lệch thu chi (11= 12+13+14+15)	11		
1	Nộp NSNN	12		
2	Nộp cấp trên	13		
3	Bổ sung nguồn kinh phí	14		
4	Trích lập các quỹ	15		
V	Số chênh lệch thu lớn hơn chi chưa phân phối đến cuối năm (*) (16=10-11)	16		

(*) Nếu chi lớn hơn thu thì ghi số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (....).

Ngày tháng năm...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Thủ trưởng đơn vị

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Các dòng phản ánh chi tiết số thu, số chi của từng hoạt động và số nộp ngân

sách, số được để lại đơn vị chi theo chế độ. Các cột dọc phản ánh số thứ tự, tên chi tiêu, mã số và số tiền. Báo cáo này lập hàng quý, hoặc hàng năm tùy thuộc vào kỳ xác định chênh lệch thu, chi của đơn vị.

Cơ sở lập báo cáo là: Sổ chi tiết doanh thu, Sổ chi tiết các khoản thu, Sổ chi tiết chi phí sản xuất, kinh doanh, Báo cáo này kỳ trước

Phương pháp lập báo cáo kết quả hoạt động tương tự báo cáo thu chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh.

Biểu 3.4:

MẪU BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG

Mã chương:.....

Mẫu số

Đơn vị báo cáo:.....

(Ban hành theo)

Mã đơn vị có QH với NS:.....

BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG

Quý.....Năm.....

Đơn vị tính:.....

Số TT	CHỈ TIÊU	Mã số	Tổng số tiền	Trong đó	
				Đơn vị....	Đơn vị....
A	B	1	2	3	4
I	Số chênh lệch thu lớn hơn chi chưa phân phối năm trước chuyển sang (*)	01			
II	Chênh lệch thu chi trong năm (2=3+4+7)	02			
1.	Chênh lệch thu chi hoạt động sự nghiệp	03			
	Thu				
	Chi				
2	Chênh lệch thu chi thực hiện đơn đặt hàng (04 = 05- 06)	04			
	Thu từ thực hiện đơn đặt hàng	05			
	Chi thực hiện đơn đặt hàng	06			
3	Chênh lệch thu chi hoạt động sản xuất kinh doanh (07= 08 – 09)	07			
3.1	Thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh	08			
	Trong đó:				
	- Thu từ hoạt động tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, cung cấp dịch vụ				
	- Lãi từ hoạt động đầu tư				
	-				
3.2	Chi từ hoạt động sản xuất kinh doanh	09			
	Trong đó:				
	- Giá vốn sản phẩm hàng hóa, dịch vụ.				
	- Thuế GTGT phải nộp theo phương pháp trực tiếp				
	- Chi phí cho hoạt động đầu tư				
	- Chi phí bán hàng				
	- Chi phí quản lý				
	- ...				

					
III	Chênh lệch thu lớn hơn chi được sử dụng (10= 01 + 02)	10			
IV	Sử dụng chênh lệch thu chi (11 = 12+13+14+15)	11			
1	Nộp NSNN	12			
2	Nộp cấp trên	13			
3	Bổ sung nguồn kinh phí	14			
4	Trích lập các quỹ	15			
V	Số chênh lệch thu lớn hơn chi chưa phân phối đến cuối năm (*) (16=10-11)	16			

(*) Nếu chi lớn hơn thu thì ghi số âm dưới hình thức ghi trong ngoặc đơn (....).

Ngày tháng năm...

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Thủ trưởng đơn vị

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Nêu là đơn vị cấp trên, báo cáo kết quả hoạt động sẽ được lập trên cơ sở tổng hợp từ các báo cáo của đơn vị cấp dưới, báo cáo này có mẫu như tại biểu 3.4. Khi lập báo cáo này số liệu sẽ là số liệu tổng hợp từ các đơn vị trực thuộc.

Thực hiện giải pháp này, báo cáo kết quả hoạt động sẽ là bức tranh toàn cảnh, phản ánh khái quát và toàn diện nhất tình hình tài chính, kết quả cũng như tình hình sử dụng kết quả tài chính của một đơn vị hành chính sự nghiệp trong một kỳ nhất định. Đây sẽ là một thông tin quan trọng giúp cho các nhà quản lý có thể sử dụng trong việc đánh giá tình hình hoạt động, sử dụng kinh phí, các quỹ và đề ra các phương án hoạt động trong tương lai.

Đối với công tác kiểm tra kế toán: Về phương diện pháp lý nên cụ thể hóa các quy định về kiểm tra kế toán trong phạm vi ngành Lao động - Thương binh và Xã hội trên cơ sở luật Kế toán, quy định rõ nội dung cần kiểm tra, kỳ kiểm tra và nên đưa vào quy chế làm việc của các bộ phận có chức năng kiểm tra trong đơn vị như thanh tra nhân dân, thanh tra giáo dục...các nội dung công việc gắn với kiểm tra kế toán. Nên đưa vào nội dung kiểm tra đơn vị cấp dưới là công việc thường kỳ của kế toán đơn vị cấp trên.

Giải pháp 2: Tăng cường hiệu quả sử dụng công nghệ thông tin

Các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội hầu hết đã ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán, tuy nhiên để công nghệ thông tin thực sự phát huy tác dụng, theo tác giả nên tập trung vào một số nội dung sau:

Nên để các đơn vị chủ động trong việc lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp với đặc điểm hoạt động và phân cấp quản lý tài chính của đơn vị, đặc biệt phải phù hợp với hệ thống quản lý tài chính và ngân sách hiện hành. Tại các đơn vị có chi trả trợ cấp ưu đãi người có công nên có sự kết nối giữa phần mềm quản lý đối tượng hưởng trợ cấp với phần mềm kế toán đơn vị áp dụng. Thực hiện đồng bộ việc ứng dụng công nghệ thông tin từ khâu hạch toán ban đầu cho đến khâu lập báo cáo tài chính tại đơn vị và các bộ phận trực thuộc, thực hiện phân quyền phù hợp cho nhân viên kế toán để đảm bảo thực hiện tốt công việc, tăng tính tự kiểm trong bộ máy kế toán. Thường xuyên kiểm tra các tính năng của phần mềm kế toán hiện đang áp dụng với các phần mềm hiện đại để có kế hoạch nâng cấp cải tạo kịp thời theo sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật nhằm đáp ứng tốt hơn việc cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý. Khi ứng dụng công nghệ thông tin, cần đặc biệt quan tâm đến việc lưu giữ thông tin kế toán bằng các phương tiện kỹ thuật phù hợp để đảm bảo thông tin được lưu giữ an toàn và thuận tiện khi sử dụng lại.

Giải pháp 3: Hoàn thiện cơ sở pháp lý về kế toán theo hướng vận dụng cơ sở kế toán dồn tích và chuẩn mực kế toán công quốc tế.

Hiện tại khuôn khổ pháp lý về kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và các đơn vị ngành lao động Thương binh và xã hội nói riêng đã được xây dựng và từng bước hoàn thiện theo sự phát triển và thay đổi trong đời sống kinh tế xã hội nói chung. Qua nghiên cứu tác giả nhận thấy Việt Nam có đầy đủ điều kiện thực thi giải pháp này vì:

+ Việt Nam cho đến nay đã có sự hội nhập sâu sắc về kế toán theo chuẩn mực kế toán quốc tế trên cơ sở kế toán dồn tích đối với lĩnh vực tư, do đó đây sẽ là các kinh nghiệm quý giá cho việc vận dụng đối với khu vực công.

+ Hệ thống tài chính công của Việt Nam đã và đang có sự đổi mới, cải cách theo hướng hội nhập với nền tài chính quốc tế, do đó đây là điều kiện tốt để thực hiện việc chuyển đổi sang sử dụng IPSAS và cơ sở kế toán dồn tích.

+ Việt Nam đã có lộ trình cho việc ban hành và áp dụng IPSAS ban hành kèm theo quyết định 3915/QĐ - BTC ngày 18/12/2007 cũng như đã có lộ trình xây dựng mô hình Tổng kế toán nhà nước cho đến 2020 tại QĐ 138/2007/QĐ - TTg ngày 21 tháng 8 năm 2007 và QĐ 108/2009/QĐ - TTg ngày 26 tháng 8 năm 2009 và đề án xây dựng mô hình tổng kế toán nhà nước đặt tại kho bạc theo điều kiện của Việt Nam.

Tuy nhiên để các quy định trong chế độ kế toán ngày càng tiến dần và hội nhập với kế toán công quốc tế trên cơ sở đáp ứng các đòi hỏi của thực tiễn, các quy định trong chế độ kế toán nói chung cần phải thay đổi, vì theo lộ trình ban hành kèm theo quyết định 3915/QĐ - BTC ngày 18/12/2007 thì đến hết 2012 Việt Nam sẽ công bố ban hành và áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán công trên cơ sở chuẩn mực kế toán công quốc tế. Cũng theo lộ trình đến năm 2020 Việt Nam sẽ xây dựng và áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước đặt tại kho bạc nhà nước. Theo tác giả, để triển khai thực hiện lộ trình cải cách kế toán nhà nước theo hướng trên cần có sự chuyển đổi sang sử dụng cơ sở kế toán dồn tích đồng bộ trong lĩnh vực kế toán nhà nước, đối với kế toán đơn vị hành chính sự nghiệp khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích, chuẩn mực kế toán công quốc tế trong các mô hình tổng kế toán nhà nước, tổ chức hạch toán kế toán cần có các thay đổi sau:

Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán: Cần ban hành bổ sung các quy định về chứng từ, đặc biệt là quy định về các chỉ tiêu trên chứng từ cho phù hợp với các mô hình tổng kế toán nhà nước và các chỉ tiêu cung cấp thông tin phục vụ quản lý cần được mã hóa thống nhất trong cả nước để phục vụ cho quản lý tài chính tại đơn vị và tổng hợp thông tin của đơn vị cấp trên và tổng kế toán nhà nước.

Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán và phương pháp ghi nhận các giao dịch theo cơ sở kế toán dồn tích đầy đủ:

Trước hết trị giá các loại tài sản trong đơn vị hành chính sự nghiệp cần phải được tính theo nguyên tắc giá gốc. Chẳng hạn đối với hàng tồn kho, trên cơ sở nghiên cứu nguyên tắc giá gốc, tác giả nhất trí với quan điểm của Hội đồng chuẩn

mức kế toán công quốc tế trong IPSAS 12 đoạn 13 cho rằng Giá gốc hàng tồn kho phải bao gồm toàn bộ chi phí mua, chi phí chế biến và những chi phí khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại. Theo đó trị giá vật tư mua vào phải được xác định bằng chi phí mua vật tư cộng (+) với các chi phí trong quá trình thu mua vật tư thay vì chỉ bao gồm chi phí mua vật tư như hiện nay. Mặt khác khi xác định trị giá xuất kho vật tư theo quy định hiện tại trị giá xuất kho vật tư có thể xác định theo phương pháp nhập sau xuất trước. Theo phương pháp này cứ vật tư nào nhập kho sau sẽ được xuất trước và trị giá tồn kho cuối kỳ của hàng tồn kho có thể sẽ rất khác biệt so với giá thị trường hiện tại do hàng tồn kho đó có thể được nhập từ thời điểm cách rất xa thời điểm cuối kỳ. Tác giả đồng ý với quan điểm của hội đồng chuẩn mực kế toán công quốc tế trong IPSAS 12 đoạn 25 và 28 cho rằng giá gốc của hàng tồn kho có thể được xác định theo các trường hợp sau: Đối với các loại hàng tồn kho không có biến động thường xuyên, những hàng hoá hoặc dịch vụ sản xuất và được tách biệt cho những dự án cụ thể thì được xác định theo phương pháp đích danh, còn các hàng tồn kho khác được xác định theo phương pháp nhập trước xuất trước (FIFO) hoặc phương pháp bình quân gia quyền. Cùng với những phân tích ở trên tác giả cho rằng không nên tính giá hàng tồn kho theo phương pháp nhập sau xuất trước như quy định hiện tại mà chỉ nên sử dụng 3 phương pháp như trong IPSAS 12.

Khi áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế, cơ sở kế toán áp dụng là cơ sở kế toán dồn tích, theo đó số tồn kho cuối năm của vật tư được hình thành từ nguồn kinh phí không nên hạch toán vào chi phí như hiện tại vì nếu cuối năm toàn bộ số vật tư chưa sử dụng đã hạch toán hết vào chi phí năm sau khi thực sự sử dụng vật tư thì lại không ghi nhận vào chi phí là chưa hợp lý vì hạch toán như vậy sẽ không phản ánh được các chi phí thực trong kỳ.

Khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích, các nghiệp vụ hạch toán gắn với chu trình tiếp nhận, sử dụng và quyết toán kinh phí sẽ thay đổi. Lúc này thời điểm ghi nhận thu, chi sẽ thay đổi đối với đơn vị sử dụng ngân sách (đơn vị hành chính sự nghiệp) và cơ quan quản lý ngân sách (kho bạc nhà nước). Cụ thể như sau:

Tại kho bạc nhà nước, chỉ ghi nhận là chi ngân sách khi nào đơn vị sử dụng ngân sách thực sự chi tiêu ngân sách hoặc thực sự sử dụng hàng hóa dịch vụ và đồng thời ghi nhận công nợ phải trả. Do đó, nguồn tiền sẽ vẫn ở tại kho bạc nhà nước mà không có sự chuyển giao về đơn vị sử dụng ngân sách, tức là kho bạc nhà nước thống nhất giữ quỹ ngân sách quốc gia (một quỹ duy nhất). Các quyết định giao dự toán cho các bộ ngành chỉ là một cam kết của Chính phủ cho phép đơn vị hành chính sự nghiệp được chi trong giới hạn nguồn lực nào đó của Chính phủ và chịu sự kiểm soát trực tiếp của kho bạc ngay khi sử dụng.

Các đơn vị hành chính sự nghiệp khi sử dụng kinh phí do ngân sách cấp sẽ dựa trên cơ sở dự toán được giao, chi tiêu theo chức năng nhiệm vụ của mình, trên cơ sở chế độ tài chính hiện hành và sự phê duyệt của kho bạc nhà nước (có thể là kho bạc nhà nước trung ương hoặc kho bạc nhà nước địa phương). Lúc đó các chi tiêu ngân sách sẽ thực hiện thông qua chuyển khoản và lúc này số chi ngân sách sẽ được ghi nhận. Cuối năm, báo cáo thu, chi ngân sách của chính phủ sẽ được lập trên cơ sở hợp nhất các báo cáo của các bộ ngành, đơn vị sử dụng ngân sách. Do vậy mọi hạch toán ở đơn vị sử dụng ngân sách sẽ được tổng hợp thành hạch toán của chính phủ. Theo đó:

Trong hạch toán hàng tồn kho, việc ghi nhận được thực hiện như đã trình bày ở trên, tuy nhiên cần phải nhấn mạnh rằng đối với chi phí vật tư sử dụng cho hoạt động của đơn vị sử dụng ngân sách sẽ chỉ ghi nhận theo số thực sử dụng mà không ghi nhận số tồn kho vào chi phí tại đơn vị như hiện tại nữa. Lúc này số tồn kho vật tư tại đơn vị sử dụng ngân sách là cơ sở tổng hợp số tồn kho vật tư toàn chính phủ và đây là một bộ phận hàng tồn kho của chính phủ. Khi hạch toán tồn kho cuối năm không cần thiết thì các tài khoản và hệ thống sổ kế toán, báo cáo kế toán phản ánh tình hình tồn kho của vật tư hình thành từ kinh phí sự nghiệp không còn cần thiết theo đó nên bỏ tài khoản 337 và các tài khoản chi tiết có liên quan.

Hạch toán tài sản cố định sẽ có thay đổi lớn, khi áp dụng cơ sở dồn tích các đơn vị sử dụng ngân sách sẽ chỉ ghi tăng tài sản cố định khi có nghiệp vụ tăng mà không phải thực hiện bút toán kết chuyển nguồn (ghi tăng chi phí của đơn vị) vì khi kho bạc thông qua việc mua sắm tài sản cố định tại đơn vị theo cơ sở kế toán này nhà nước chỉ ghi tăng giá trị tài sản cố định của nhà nước mà chưa ghi nhận chi phí.

Chỉ khi tính khấu hao tài sản cố định lúc đó sẽ ghi tăng chi phí của đơn vị và theo đó ghi tăng chi ngân sách không phân biệt nguồn gốc hình thành. Theo chuẩn mực kế toán công quốc tế số 17 đoạn 54 giá trị khấu hao của tài sản cố định phải được tính vào chi phí và phải được phân bổ trong suốt thời gian sử dụng có ích của tài sản cố định kể cả tài sản cố định là các trang thiết bị quân sự. Như vậy khi vận dụng chuẩn mực này việc hạch toán sẽ thay đổi, theo đó đối với các tài sản cố định có nguồn gốc ngân sách khi đầu tư, mua sắm nhận viện trợ, tài trợ....sẽ không phải thực hiện bút toán kết chuyển nguồn cuối năm khi tính được số khấu hao sẽ ghi nhận là chi phí của từng hoạt động cụ thể. Khi đó trong phương pháp hạch toán tài sản cố định không còn bút toán kết chuyển nguồn như hiện nay, khi xác định được số khấu hao kế toán sẽ ghi Nợ các tài khoản như: tài khoản 661, 662, 635...thay vì ghi Nợ tài khoản 466 như hiện tại.

Tại đơn vị hành chính sự nghiệp, chi phí sử dụng cho xây dựng cơ bản hay sửa chữa lớn tài sản cố định vẫn được tập hợp như hiện tại, tuy nhiên các chi phí này chỉ ghi nhận là chi phí của đơn vị và chi của ngân sách nhà nước khi nào sửa chữa xong hoặc xây dựng xong và tiến hành tính khấu hao, phân bổ vào chi phí. Giá trị các công trình trên khi còn dở dang vào cuối năm sẽ không được tính là chi phí và chi ngân sách như hiện nay.

Như vậy có thể nói rằng khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích tổng giá trị tài sản của chính phủ sẽ được tổng hợp từ các đơn vị sử dụng ngân sách, các khoản chi ngân sách sẽ được tổng hợp trên cơ sở chi tiêu thực sự cho hoạt động của toán chính phủ, không có các khoản chi được ghi nhận trước như hiện nay. Tổng chi của chính phủ sẽ được xác định khi hợp nhất các báo cáo của đơn vị sử dụng ngân sách (các bộ, ngành) sau khi loại trừ phần dịch vụ cung cấp lẫn nhau giữa các đơn vị khu vực công.

Đồng thời với việc ghi nhận giá trị tài sản, chi phí là ghi nhận các khoản thu ngân sách và ghi nhận nguồn kinh phí do chính phủ giao. Đối với nguồn kinh phí do Chính phủ giao sẽ được ghi nhận khi sử dụng và quyết toán vào cuối kỳ. Đối với các khoản thu sự nghiệp phát sinh, các đơn vị hành chính sự nghiệp không đứng ra thu tiền mà khoản tiền này sẽ được nộp thẳng vào kho bạc nhà nước và ngân sách sẽ ghi nhận một nội dung thu ngân sách nào đó, tuy nhiên khoản thu ngân sách sẽ được

ghi nhận bao gồm cả số thực thu được bằng tiền và số chưa thu được. Do vậy thời điểm ghi thu ngân sách nhà nước và số thu ngân sách nhà nước sẽ thay đổi so với khi áp dụng cơ sở kế toán tiền mặt, tổng thu ngân sách sẽ không trùng với số tiền thu được và tổng chi sẽ không trùng với số tiền chi khỏi kho bạc. Còn tại đơn vị hành chính sự nghiệp hạch toán các khoản thu không thay đổi so với hiện nay khi các đơn vị được mở tài khoản thanh toán ở kho bạc để làm trung gian thực hiện các giao dịch thu, chi ngân sách. Trường hợp không mở tài khoản kho bạc mà sử dụng một tài khoản kho bạc thống nhất thì các nghiệp vụ có liên quan đến các khoản thu sẽ ghi nhận tại kho bạc trung tâm mà không thực hiện tại đơn vị hành chính sự nghiệp, cuối kỳ các đơn vị hành chính sự nghiệp lập các báo cáo tài chính trên cơ sở các thông tin trong hệ thống các liên quan đến hoạt động thu, chi tại đơn vị mình theo mã đơn vị sử dụng ngân sách thông qua các khâu xử lý thông tin của hệ thống máy tính.

Một nội dung hạch toán nữa cần thay đổi khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích là hạch toán chênh lệch tỷ giá hối đoái, theo đó các khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ hay do đánh giá lại số dư ngoại tệ cuối kỳ đều phải được thực hiện với tất cả các loại ngoại tệ và tuân thủ các nguyên tắc thống nhất. Theo tác giả vấn đề cần thống nhất đầu tiên là tỷ giá sử dụng, theo đó tỷ giá sử dụng trong hạch toán ngoại tệ phải là tỷ giá thực tế trên thị trường ngoại tệ, không thể là một tỷ giá nào đó do Bộ tài chính công bố. Vấn đề thứ hai cần thống nhất là phạm vi đánh giá lại số dư ngoại tệ và các khoản mục có gốc ngoại tệ cuối năm, theo tác giả phải đánh giá lại tất cả ngoại tệ và các khoản mục đối với tất cả các hoạt động, có như vậy mới đáp ứng được các yêu cầu xác định chính xác giá trị tài sản, công nợ của đơn vị hành chính sự nghiệp và của Chính phủ nói chung khi lập báo cáo tài chính.

Có thể minh họa sự thay đổi trong ghi nhận thu chi ngân sách khi thực hiện giải pháp này so với hiện tại qua ví dụ sau:

Giả sử một đơn vị hành chính trong năm tài chính N, có tình hình sau: (đơn vị tính: triệu đồng)

- Tổng dự toán thu được phê duyệt : 10.000

Nguồn: Ngân sách cấp: 10.000

- Dự toán chi tiêu được duyệt:
 - + Chi cho con người: 3.000
 - + Chi phí vật tư: 1.000
 - + Chi đầu tư mua sắm TSCĐ: 2.500 (Hao mòn 10%/năm)
 - + Chi cho hoạt động chuyên môn: 2.000
 - + Chi sửa chữa lớn TSCĐ: 1.500
- Cuối năm:
 - + Dự toán thu chi được thực hiện hoàn thành
 - + Công trình sửa chữa lớn chưa hoàn thành
 - + Vật tư tồn kho chưa sử dụng hết 100

Giả sử năm tài chính N là năm đầu tiên đơn vị đi vào hoạt động

Với các thông tin trên, vào thời điểm cuối năm việc ghi nhận thu, chi và nguồn kinh phí tại đơn vị và tại cơ quan quản lý ngân sách khi áp dụng cơ sở dồn tích đầy đủ và theo thực tế hiện nay khi áp dụng cơ sở tiền mặt có điều chỉnh được mô tả như sau:

Với chế độ hiện hành các nghiệp vụ tiếp nhận, sử dụng kinh phí được thực hiện và tình hình tài chính cuối năm như sau:

Tại đơn vị sử dụng ngân sách:

- Trong năm: Nhận kinh phí và chi tiêu theo dự toán được duyệt.
- Cuối năm tình hình tài sản, tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí được phản ánh thông qua một số chỉ tiêu như sau:
 - + Chi hoạt động chờ quyết toán: 10.000 trong đó:
 - + Vật tư tồn kho: 100
 - + Xây dựng cơ bản dở dang: 1.500
 - + Nguyên giá TSCĐ: 2.500
 - + Nguồn kinh phí ngân sách cấp: 10.000
 - + Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ: 2.250
 - + Hao mòn TSCĐ: 250
 - + Kinh phí đã quyết toán chuyển năm sau: 1.600

Tại cơ quan quản lý ngân sách:

- Trong năm: Cấp kinh phí cho đơn vị sử dụng ngân sách và ghi nhận ngay là chi ngân sách nhà nước số tiền 10.000.
- Cuối năm: Số chi ngân sách nhà nước vẫn ghi nhận là 10.000.

Khi chuyển đổi sang áp dụng cơ sở kế toán dồn tích đầy đủ, nguyên tắc ghi nhận chi phí thay đổi tại cả đơn vị sử dụng ngân sách và cơ quan quản lý ngân sách:

Tại đơn vị sử dụng ngân sách:

- Trong năm: Nhận kinh phí và chi tiêu theo dự toán được duyệt.
- Cuối năm: Tài sản, tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí được phản ánh thông qua một số chỉ tiêu như sau:
 - + Chi hoạt động chờ quyết toán: 6.150
 - + Vật tư tồn kho: 100
 - + Xây dựng cơ bản dở dang: 1.500
 - + Nguyên giá TSCĐ: 2.500
 - + Nguồn kinh phí ngân sách cấp: 10.000
 - + Hao mòn TSCĐ: 250

Tại cơ quan quản lý ngân sách

- Trong năm:
 - + Cấp kinh phí và ghi nhận ngay là chi ngân sách nhà nước số tiền 6.150
 - + Ghi nhận giá trị tài sản: 4.100
 - + Trong đó :
 - + Nguyên giá TSCĐ: 2.500
 - + Giá trị vật tư tồn kho: 100
 - + Giá trị XDCB dở dang: 1.500
 - + Khấu hao TSCĐ: 250
- Cuối năm:
 - + Ghi nhận số chi ngân sách 6.150.
 - + Ghi nhận giá trị TSCĐ theo nguyên giá và ghi nhận giá trị hao mòn thực tế, ghi nhận giá trị vật tư theo số tồn kho.

Như vậy, có thể thấy rằng, cùng một số tiền chi từ ngân sách nhà nước nhưng theo cách hạch toán hiện tại cho thấy số tiền chi ra được ghi nhận hết là chi ngân

sách tại cả đơn vị sử dụng ngân sách và cơ quan quản lý ngân sách. Tuy nhiên nội dung các khoản tại đơn vị sử dụng ngân sách và các khoản chi phí được ghi nhận là chi ngân sách thì khác có sự khác nhau về bản chất, sự khác nhau này thể hiện ở việc ghi nhận một số khoản chi phí tại đơn vị hành chính sự nghiệp khi khi nó thực sự chưa phát sinh như chi phí nguyên vật liệu đã mua chưa sử dụng, chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định chưa hoàn thành và giá trị tài sản cố định mua sắm trong năm. Việc ghi nhận như thế này làm cho tổng chi ngân sách nhà nước bị phản ánh không phù hợp với chi phí thực tế phát sinh, dẫn tới việc đánh giá tình hình sử dụng ngân sách không đúng. Với phương án hạch toán và ghi nhận theo cơ sở dồn tích, việc ghi nhận thu chi vẫn thống nhất tại đơn vị sử dụng ngân sách và cơ quan quản lý ngân sách nhưng chi ngân sách lúc này các khoản chi được ghi nhận hợp lý hơn, phản ánh đúng thực chất việc sử dụng ngân sách tại đơn vị và do đó thông tin về sử dụng ngân sách của Chính phủ cũng chính xác và thực chất hơn.

Về tổ chức hệ thống sổ kế toán: Cần xây dựng các mẫu sổ kế toán thống nhất với hệ thống tài khoản kế toán, đặc biệt hệ thống sổ kế toán cần có sự gắn kết với hệ thống sổ theo dõi theo mục lục ngân sách để có thể cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý tài chính tại đơn vị hành chính sự nghiệp và đồng thời cơ quan quản lý ngân sách có thể sử dụng hệ thống này phục vụ cho việc tổng hợp ngân sách quốc gia.

Về tổ chức hệ thống báo cáo tài chính:

Khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích, số tồn kho của vật liệu, công cụ dụng cụ cuối năm không tính là chi phí và chi ngân sách nhà nước trong năm, tương tự giá trị các công trình xây dựng cơ bản, sửa chữa lớn tài sản cố định cuối năm không được ghi nhận vào chi phí chứng nào chưa hình thành tài sản cố định, chưa sử dụng và chừng nào chưa hoàn thành công tác sửa chữa lớn và có kế hoạch phân bổ vào chi phí. Do đó báo cáo số kinh phí chưa sử dụng đã quyết toán năm trước chuyển sang mẫu số B05 – H không sử dụng nữa. Theo tác giả khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích nên bỏ báo cáo này trong hệ thống báo cáo tài chính.

Bổ sung vào hệ thống báo cáo tài chính Báo cáo tình hình tài chính theo IPSAS 1. Báo cáo tình hình tài chính là báo cáo tổng quát phản ánh tình hình tài sản, công nợ và nguồn vốn kinh phí của các đơn vị hành chính sự nghiệp. Theo IPSAS 1 đoạn 89, Báo cáo tài chính được tất cả các đơn vị thuộc lĩnh vực công lập để phản ánh các khoản mục chủ yếu sau:

- Tài sản, nhà xưởng và thiết bị
- Tài sản vô hình
- Tài sản tài chính
- Các khoản đầu tư được xác định theo phương pháp giá gốc
- Hàng tồn kho
- Các khoản thu về từ các giao dịch một chiều như thuế, thu chuyển giao.
- Các khoản thu được từ các giao dịch trao đổi
- Tiền và các khoản tương đương tiền
- Các khoản phải trả về thuế, chi phí chuyên gia
- Các khoản phải trả về các giao dịch trao đổi
- Các khoản dự phòng
- Nợ phải trả dài hạn
- Lợi ích của cổ đông thiểu số
- Tài sản thuần/Vốn chủ sở hữu.

Báo cáo tình hình tài chính có thể được phản ánh thêm một số khoản mục khi có yêu cầu trình bày thành khoản mục riêng trên Báo cáo tài chính, giúp cho tình hình tài chính của đơn vị được phản ánh một cách trung thực và hợp lý hơn, hoặc sự diễn giải thêm cho các mục có thể được điều chỉnh cho phù hợp với đặc điểm của đơn vị và bản chất của các giao dịch nhằm cung cấp những thông tin cần thiết giúp cho việc hiểu đúng tình hình tài chính của đơn vị.

Cấu trúc của Báo cáo tình hình tài chính, ngoài các khoản mục như trên theo IPSAS 1 đoạn 68 cần có thêm các thông tin sau:

- Tên của đơn vị báo cáo
- Là báo cáo của một đơn vị độc lập hay một đơn vị kinh tế

- Ngày kết thúc kỳ kế toán
- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong báo cáo.

Cơ sở lập báo cáo tình hình tài chính được xác định bao gồm: các cơ sở kế toán và cơ sở nguồn số liệu. Đối với các cơ sở kế toán, báo cáo tình hình tài chính phải tuân thủ các chuẩn mực kế toán công quốc tế dựa trên cơ sở kế toán dồn tích, cơ sở được áp dụng đối với tài sản là phản ánh theo giá gốc, báo cáo được lập dựa trên cơ sở hoạt động liên tục và chính sách kế toán được áp dụng ổn định trong suốt kỳ kế toán. Cơ sở nguồn số liệu để lập báo cáo tình hình tài chính là các báo cáo này kỳ trước, các số trên sổ kế toán tổng hợp và chi tiết có liên quan. Mẫu báo cáo tình hình tài chính được trình bày tại biểu 3.5

Biểu 3.5:

BÁO CÁO TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH*Đơn vị:**Mẫu số:**Mã đơn vị có QH với NS:**Ban hành theo quyết định số:***BÁO CÁO TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH****Quý:..... Năm.....**

Đơn vị tính:

STT	Chỉ tiêu	Mã số	Số tiền		Ghi chú
			Kỳ trước	Kỳ này	
A	TÀI SẢN				
I	Tài sản ngắn hạn				
1	Tiền và các khoản tương đương tiền				
2	Các khoản phải thu ngắn hạn				
3	Hàng tồn kho				
4	Chi phí trả trước				
5	Các khoản đầu tư ngắn hạn				
II	Tài sản dài hạn				
1	Các khoản phải thu dài hạn				

2	Các khoản đầu tư dài hạn				
3	Tài sản tài chính khác				
4	Máy móc, thiết bị, nhà xưởng				
5	Tài sản vô hình				
	Tổng tài sản				
B	NỢ PHẢI TRẢ				
I	Nợ ngắn hạn				
1	Các khoản phải trả ngắn hạn				
2	Vay ngắn hạn				
3	Lương phải trả				
4	Dự phòng phải trả				
5	Trợ cấp một lần cho người nghỉ việc				
II	Nợ dài hạn				
1	Các khoản phải trả dài hạn				
2	Vay dài hạn				
3	Trợ cấp dài hạn				
	Tổng nợ phải trả				
C	VỐN CHỦ SỞ HỮU				
1	Nguồn kinh phí				
2	Các quỹ				
3	Chênh lệch thu chi				
	Tổng nợ phải trả và vốn chủ sở hữu				

Ngày .. tháng ... năm...

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên, đóng dấu)

Thực hiện giải pháp này sẽ giải quyết được các bất cập sau: Xóa bỏ sự không thống nhất trong tính giá và hạch toán các loại hàng tồn kho trong đơn vị hành chính sự nghiệp bao gồm vật tư và sản phẩm hàng hóa. Góp phần tạo nên khuôn khổ pháp lý phù hợp với cơ sở kế toán dồn tích. Mặt khác khi thực hiện giải pháp trên, các tài sản là vật tư sẽ được xác định đầy đủ các yếu tố giá trị cấu thành tài sản

và việc hạch toán cũng đảm bảo các chi phí phát sinh là phù hợp với nguồn lực thực sự chi ra. Do vậy thông tin phản ánh trên các tài khoản kế toán phản ánh đúng thực chất về đối tượng kế toán liên quan. Và do đó các thông tin về tình trạng và việc sử dụng tài sản được phản ánh một cách đầy đủ phản ánh đúng thực chất các nội dung chi phí, là cơ sở để đánh giá chính xác hiệu quả sử dụng nguồn lực nói chung và ngân sách nhà nước nói riêng, ngoài ra các thay đổi trên cũng tạo ra sự phù hợp giữa hai hệ thống quản lý ngân sách nhà nước và quản lý tài chính công tại các đơn vị sử dụng ngân sách khi Việt Nam xây dựng và áp dụng mô hình tổng kế toán nhà nước tại Kho bạc. Thực hiện giải pháp này, bức tranh toàn cảnh về tình hình tài sản, nguồn kinh phí và các quỹ trong đơn vị hành chính sự nghiệp sẽ được phản ánh rõ nét, đây là những thông tin quan trọng phản ánh thực tế tình hình tài chính của đơn vị, là cơ sở cho việc đánh giá tình hình tài chính cũng như hiệu quả sử dụng kinh phí trong hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp.

Mặt khác khi áp dụng cơ sở kế toán dồn tích, thông tin kế toán cung cấp sẽ có giá trị hơn trong việc đánh giá hiệu quả hoạt động của một đơn vị hoặc tổ chức bởi vì khi áp dụng cơ sở dồn tích, khả năng xác định đúng, đủ chi phí cho một loại dịch vụ nào đó do đơn vị công cung cấp là điều có thể thực hiện được. Hơn nữa chi phí tại các đơn vị sử dụng ngân sách, cụ thể là đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội sẽ phù hợp và nhất quán với chi phí của toàn bộ Chính phủ.

Xét trên phương diện quản lý tài chính các thông tin về thu, chi ngân sách tại đơn vị hành chính sự nghiệp cũng như của chính phủ được công khai, minh bạch hơn, có cơ sở để có thể xác định đúng, đủ các chi phí hoạt động của đơn vị sử dụng ngân sách và do đó có thể xác định được các chi phí cho một loại dịch vụ nào đó được cung cấp bởi một đơn vị công. Từ đó có thể xác định được hiệu quả sử dụng kinh phí theo kết quả đầu ra, từ đó có các biện pháp quản lý và sử dụng có hiệu quả nguồn lực của nhà nước. Hơn nữa áp dụng cơ sở dồn tích đồng bộ như trên tổng tài sản và các khoản công nợ của Chính phủ sẽ được xác định cụ thể, đây là cơ sở không những phục vụ cho quản lý tài chính tại đơn vị mà hơn nữa còn phục vụ cho quản lý điều hành ngân sách chung của quốc gia. Đặc biệt xác định đúng, đủ các

khoản thu chi ngân sách nhà nước và do vậy xác định chính xác số thặng dư hay thâm hụt ngân sách nhà nước. Do vậy có thể khẳng định rằng áp dụng cơ sở dồn tích không những tăng cường quản lý tài chính tại đơn vị sử dụng ngân sách mà còn tăng cường hiệu quả quản lý tài chính công của ngành và quốc gia nói chung.

Giải pháp 4: Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán khi đơn vị sự nghiệp ngành Lao động-Thương binh và Xã hội cung cấp và sử dụng dịch vụ kế toán.

Theo chiến lược phát triển ngành Lao động – Thương binh và Xã hội, xu thế xã hội hóa dịch vụ ngày càng phát triển, để tăng cường nguồn thu các đơn vị được chủ động phát triển dịch vụ theo khả năng của từng đơn vị cụ thể. Phù hợp với sự cho phép của pháp luật về việc cung cấp và sử dụng dịch vụ kế toán, kết hợp với điều kiện thực tế hiện nay trong số các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội có nhiều đơn vị hoạt động trong lĩnh vực giáo dục và đào tạo trong đó có đào tạo về kế toán và chuyên sâu về đào tạo kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp, vì vậy phát triển dịch vụ kế toán trong các đơn vị này là phù hợp và có tính khả thi cao vì: khi phát triển dịch vụ kế toán, các đơn vị cung cấp dịch vụ có điều kiện tăng cường nguồn thu từ các hoạt động dịch vụ, giảm bớt gánh nặng cho ngân sách nhà nước mặt khác cung cấp dịch vụ này phù hợp với điều kiện và khả năng sẵn có của các đơn vị. Khi đó:

Đối với hệ thống chứng từ quy định trong chế độ kế toán hiện hành, khi kế toán trở thành dịch vụ tại đơn vị hành chính sự nghiệp sử dụng dịch vụ này thì các quy định về chứng từ cần có một số thay đổi:

Trước hết, cần bổ sung thêm vào danh mục chứng từ tại quyết định 19/2006/QĐ - BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 chứng từ “Biên bản giao nhận chứng từ cho đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán” (biểu 3.6).

Biên bản này là bằng chứng hợp pháp cho việc giao nhận chứng từ giữa các bên, là cơ sở cho việc sử dụng chứng từ của đơn vị cung cấp dịch vụ là hợp pháp, đồng thời việc lập chứng từ này cũng là một yêu cầu mang tính chất pháp lý trong giao dịch giữa đơn vị hành chính sự nghiệp và đơn vị cung cấp dịch vụ.

Biên bản này được lập khi giao nhận chứng từ giữa đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán và đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, biên bản phải được lập hai liên

giao cho hai bên cất giữ. Biên bản được lập khi giao chứng từ cho bên cung cấp dịch vụ và khi nhận lại chứng từ và tài liệu kế toán từ bên cung cấp dịch vụ khi hoàn thành kèm theo bản thanh lý hợp đồng cung cấp dịch vụ giữa hai bên

Đối với một số chứng từ cần có sự hoàn thiện của kế toán chẳng hạn như trên phiếu xuất kho thì yếu tố tên, chữ ký của các cá nhân có liên quan trên chứng từ phải có thêm phần giành cho đơn vị cung cấp dịch vụ bao gồm tên, chữ ký của người hoàn thiện chứng từ và người đại diện pháp lý của đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán (biểu 3.7). Yếu tố này trên chứng từ là cơ sở để phân định trách nhiệm của các cá nhân trong quá trình sử dụng chứng từ, đồng thời cũng phân định trách nhiệm của các bên liên quan trong việc quản lý và sử dụng chứng từ kế toán theo quy định.

BIỂU 3.6: BIÊN BẢN GIAO NHẬN CHỨNG TỪ

Đơn vị:.....

Mẫu số:

Mã đơn vị có QH với NS.....

(Ban hành theo QĐ số....)

BIÊN BẢN GIAO NHẬN CHỨNG TỪ

Ngày tháng năm

Căn cứ hợp đồng cung cấp dịch vụ kế toán số..... ngày.....tháng..... năm..... giữa vớiTiến hành giao nhận chứng từ kế toán tại....

Ban giao nhận gồm:

Ông (bà):Đại diện bên giao

Ông (bà):Đại diện bên nhận

Ông (bà):Đại diện

Xác nhận việc giao nhận chứng từ như sau:

STT	Loại chứng từ	Số hiệu	Ngày tháng	Ghi chú
				

...ngày....tháng...năm.....

Bên nhận

Người nhận

Thủ trưởng đơn vị

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên, đóng dấu)

Bên giao

Người giao

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

Biểu 3.7:

CHỨNG TỪ KÊ TOÁN KHI KẾ TOÁN TRỞ THÀNH DỊCH VỤ

Đơn vi:.....

Mẫu số:

Bộ phận:.....

(Ban hành theo QĐ số....)

Mã đơn vị có QH với NS...

PHIẾU XUẤT KHO

Ngày..... thángnăm

No:.....

Có:.....

Số:.....

- Họ tên người nhận hàng:.....địa chỉ (bộ phận).....

- Lý do xuất kho.....Xuất tại kho:Địa điểm.....

Số thứ tự	Tên, nhãn hiệu, qui cách, phẩm chất vật tư, dụng cụ, sản phẩm, hàng hoá	Mã số	Đơn vị tính	Số lượng		Đơn giá	Thành tiền
				Yêu cầu	Thực Xuất		
A	B	C	D	1	2	3	4
	Cộng	X	X	X	X	X	

Tổng số tiền (viết bằng chữ):.....

Số chứng từ kèm theo.....

Ngàythángnăm ...

Người lập
(Ký, họ tên)

Người nhận
(Ký, họ tên)

Thủ kho
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên, đóng dấu)

PHẦN GHI CỦA ĐƠN VỊ CUNG CẤP DỊCH VỤ

Người lập
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên, đóng dấu)

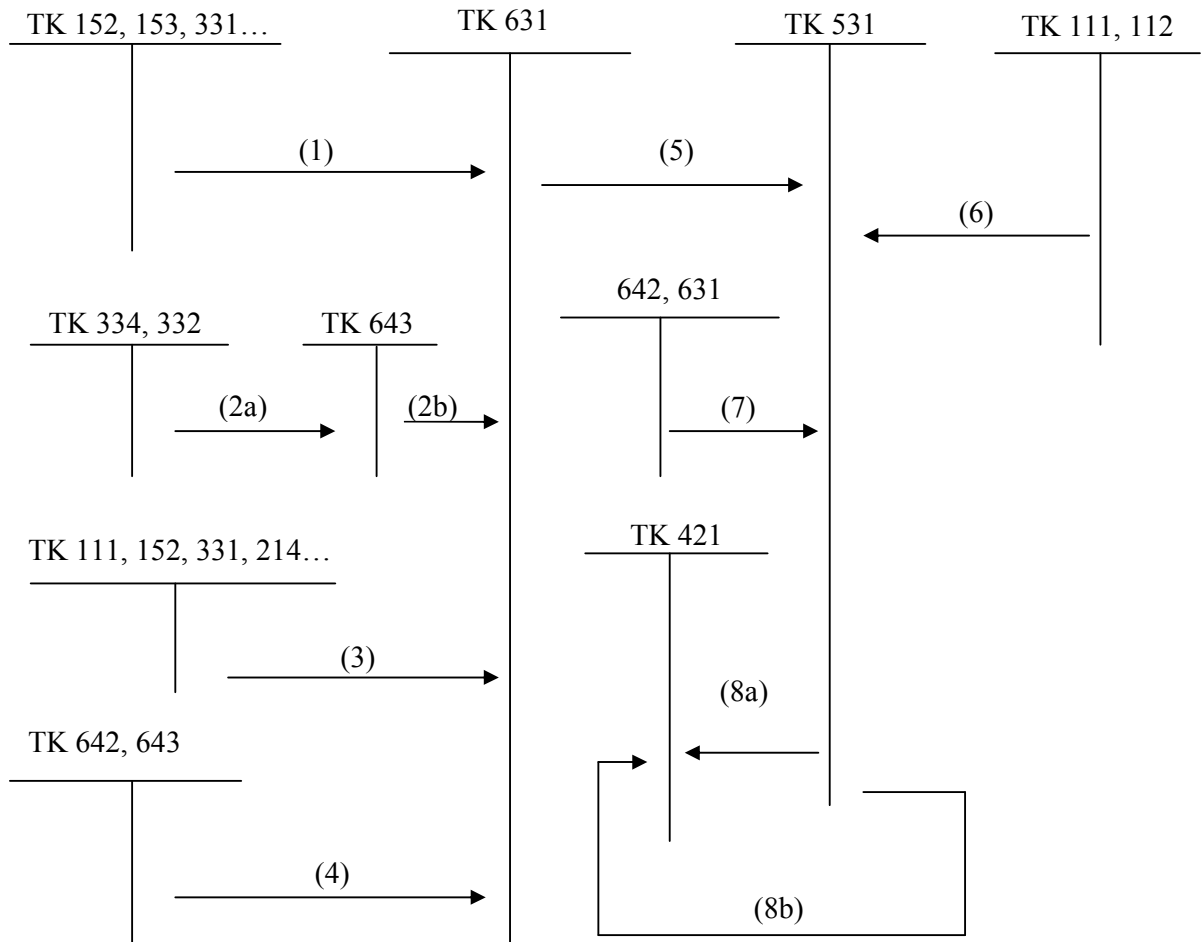
Ngoài ra số lượng các liên chứng từ kế toán các loại phải tăng thêm một liên và ghi rõ liên giao cho đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán. Khi đó đơn vị hành chính sự nghiệp

vừa thực hiện tốt công việc quản lý chứng từ, đồng thời kiểm soát được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ngay ở khâu hạch toán ban đầu. Khi đó các nghiệp vụ kinh tế phát sinh mặc dù được hạch toán tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán nhưng tại đơn vị hành chính sự nghiệp vẫn lưu giữ toàn bộ hệ thống chứng từ do vậy một mặt vẫn đảm bảo yêu cầu lưu giữ chứng từ kế toán mặt khác có thể phục vụ cho việc kiểm tra, kiểm soát các nghiệp vụ thu, chi gắn với các nguồn kinh phí cụ thể nhằm phát hiện sớm các sai sót, bất hợp lý để kịp thời điều chỉnh, đây cũng là các căn cứ phục vụ cho lãnh đạo nghiệp vụ trong điều hành hoạt động tại đơn vị.

Tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán ngoài sự thay đổi trong hệ thống chứng từ như nêu trên được sử dụng đồng thời cho cả đơn vị cung cấp dịch vụ, để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán vẫn sử dụng các chứng từ thông thường như đối với các hoạt động kinh doanh dịch vụ của đơn vị.

Đối với hệ thống tài khoản kế toán, khi kế toán trở thành một loại dịch vụ, chi phí cho việc sử dụng dịch vụ sẽ là một khoản chi thường xuyên của đơn vị hành chính sự nghiệp nhận cung cấp dịch vụ do vậy chi phí này sẽ được hạch toán là chi phí hoạt động và sẽ được phản ánh trên tài khoản 661 như là một khoản chi phí dịch vụ mua ngoài thông thường. Tại đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán, khi theo dõi hoạt động này kế toán cần mở các tài khoản tổng hợp và chi tiết để theo dõi các khoản thu, chi và kết quả trong khuôn khổ kế toán cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong đơn vị. Nội dung hạch toán thu, chi và kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán được phản ánh qua sơ đồ 3.6.

Các chi phí phát sinh được tập hợp cho từng loại dịch vụ kế toán cung cấp, bao gồm các chi phí về vật tư, chi phí nhân công và các chi phí chung khác. Tuy nhiên trong hạch toán chi phí cung cấp dịch vụ cần chú ý chi phí có tỷ trọng lớn cấu thành giá trị sản phẩm dịch vụ kế toán là chi phí nhân công, chi phí này phát sinh chung cho nhiều sản phẩm dịch vụ do đó cần phải xây dựng các tiêu thức phân bổ phù hợp để xác định giá thành sản phẩm dịch vụ chính xác và hợp lý.



Sơ đồ 3.6: Phương pháp hạch toán chi phí, kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán trong đơn vị sự nghiệp ngành LĐT BXH

- | | |
|---|--|
| (1): Chi phí vật tư | (5): Giá trị dịch vụ đã cung cấp |
| (2a): Chi phí nhân công phát sinh | (6): Thu từ việc cung cấp dịch vụ |
| (2b): Chi phí nhân công phân bổ cho từng hoạt động cung cấp dịch vụ | (7): Kết chuyển chi phí quản lý cho hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán |
| (3) Chi phí khác tính cho hoạt động cung cấp dịch vụ | (8a, 8b) Kết quả hoạt động cung cấp dịch vụ |
| (4): Phân bổ chi phí quản lý chung, chi phí trả trước | |

Đối với hệ thống sổ kế toán, khi xét trên phương diện kế toán là một dịch vụ, tại đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán các sổ kế toán được thực hiện bởi đơn vị cung cấp dịch vụ, do vậy các thông tin về người ghi sổ và chịu trách nhiệm của đơn vị cung cấp dịch vụ cũng phải được thể hiện qua các thông tin trên sổ kế toán. Trên phương diện này các loại sổ kế toán sử dụng sẽ thay đổi: Về số lượng các sổ tổng hợp và chi tiết không thay đổi nhưng các thông tin trên sổ và cách lập sổ sẽ thay đổi. Trước hết trên sổ chi tiết chi hoạt động chi phí sử dụng dịch vụ kế toán sẽ được phản ánh trên một mục riêng theo hệ thống mục lục ngân sách nhà nước, tác giả đề xuất là mục chi phí sử dụng dịch vụ kế toán. Bên cạnh đó các quy định mang tính chất pháp lý đối với các thông tin thể hiện trên sổ kế toán về người ghi sổ, người chịu trách nhiệm cần phải thay đổi để có thể cung cấp thông tin cần thiết. Theo tác giả ngoài các thông tin như hiện tại cần có thêm thông tin về người lập và đại diện pháp lý của đơn vị nhận cung cấp dịch vụ kế toán (Biểu 3.8).

Theo đó các chỉ tiêu bắt buộc phải có trên sổ kế toán bao gồm cả thông tin về bên cung cấp dịch vụ kế toán (Phần ghi của đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán), thông tin này được bên cung cấp dịch vụ kế toán ghi khi hoàn tất hệ thống sổ kế toán, bàn giao cho bên nhận cung cấp dịch vụ kế toán.

Thực hiện phương án này:

Xét về phương diện kế toán, các loại sổ kế toán nói chung khi có thêm các chỉ tiêu như ở biểu 3.8 không làm ảnh hưởng tới việc ghi sổ và chức năng cung cấp thông tin kế toán của sổ kế toán.

Xét trên phương diện quản lý tài chính, việc có thêm các chỉ tiêu trên sổ kế toán không trực tiếp tác động tới quản lý tài chính trong các đơn vị ngành Lao động – Thương binh và Xã hội nhưng thông qua chỉ tiêu này mà giá trị pháp lý về thông tin kế toán sẽ được tăng cường hơn vì đơn vị cung cấp dịch vụ kế toán sẽ có ý thức trách nhiệm và đạo đức nghề nghiệp hơn khi hoàn thành yếu tố thông tin này trên sổ kế toán trước khi giao cho khách hàng.

Biểu 3.8:

SỔ KẾ TOÁN TRONG ĐIỀU KIỆN KẾ TOÁN TRỞ THÀNH DỊCH VỤ**Bộ:****Mẫu số: S04 - H****Đơn vị:***(Ban hành theo QĐ số:..... của Bộ trưởng Bộ
Tài chính)***SỔ NHẬT KÝ CHUNG**

Năm:.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ Cái	STT dòng	Số hiệu tài khoản đối ứng	Số phát sinh	
	Số hiệu	Ngày, tháng					Nợ	Có
A	B	C	D	E	F	G	1	2
			Số trang trước chuyển sang					
			Cộng chuyển sang trang sau	x	x	x		

- Sổ này có:.....trang, đánh số từ trang 01 đến trang.....

- Ngày mở sổ:.....

Ngày.....thángnăm ...

Người kiểm tra**Kế toán trưởng****Thủ trưởng đơn vị***(Ký, họ tên)**(Ký, họ tên)**(Ký, họ tên, đóng dấu)***PHẦN GHI CỦA ĐƠN VỊ CUNG CẤP DỊCH VỤ**

Ngày.....thángnăm ..

Người ghi sổ**Thủ trưởng đơn vị***(Ký, họ tên)**(Ký, họ tên, đóng dấu)*

Biểu 3.9:

BÁO CÁO KẾ TOÁN TRONG ĐIỀU KIỆN KẾ TOÁN TRỞ THÀNH DỊCH VỤ**Mã chương**.....

Mẫu số B01- H

Đơn vị báo cáo.....

(Ban hành theo QĐ số:

Mã đơn vị có QHNS.....

của Bộ trưởng BTC)

BẢNG CÂN ĐỐI TÀI KHOẢN

Quýnăm.....

Đơn vị tính:.....

Số hiệu TK	TÊN TÀI KHOẢN	SỐ DƯ ĐẦU KỲ		SỐ PHÁT SINH				SỐ DƯ CUỐI KỲ (*)	
		Nợ	Có	Kỳ này		Lũy kế từ đầu năm		Nợ	Có
				Nợ	Có	Nợ	Có		
A	B	1	2	3	4	5	6	7	8
	A - Các TK trong Bảng -								
	Cộng								
	B - Các TK ngoài Bảng -								

(*) Nếu là báo cáo tài chính quý IV (năm) thì ghi là “Số dư cuối năm”

Người kiểm tra
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Ngày tháng năm...

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên, đóng dấu)

PHẦN GHI CỦA ĐƠN VỊ CUNG CẤP DỊCH VỤ

Ngày.....thángnăm

Người lập báo cáo
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên, đóng dấu)

3.4. Điều kiện thực hiện các giải pháp

Để các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội có tính khả thi, về phía Nhà nước cũng như các đơn vị cần có một số điều kiện nhất định, cụ thể:

3.4.1. Về phía Nhà nước và Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội

Nhà nước cần ban hành đầy đủ các chuẩn mực kế toán công nhằm chuẩn hoá công tác kế toán ở các đơn vị theo hướng tự chủ và phù hợp với các chuẩn mực kế toán công quốc tế đặc biệt là chuẩn mực kế toán công quốc tế 01 (IPSAS 01) về trình bày Báo cáo tài chính và IPSAS 02 về Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, khẩn trương xác định và xây dựng mô hình tổng kế toán Nhà nước phù hợp với thực tiễn của Việt Nam, hoàn thiện hệ thống mục lục ngân sách nhà nước.

Tiếp tục hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung và đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội nói riêng, giúp các đơn vị chủ động cao hơn nữa trong việc điều hành công việc, tự quyết định và tự chịu trách nhiệm về tài chính, chủ động sắp xếp bộ máy tổ chức và đội ngũ cán bộ hợp lý.

Cần nghiên cứu, cải tiến để đảm bảo tính hợp lý, khả thi, thiết thực và thống nhất của các biểu mẫu chứng từ, sổ kế toán, báo cáo kế toán phù hợp với điều kiện phát triển của công nghệ thông tin như hiện nay.

Đồng thời các cơ quan có thẩm quyền cần nghiên cứu, phân tích đánh giá thực trạng công tác thanh tra giám sát tài chính đối với đơn vị sự nghiệp theo định kỳ có công bố rộng rãi, bao gồm việc kiểm soát chi của Kho bạc Nhà nước, thanh tra, kiểm tra tài chính của cơ quan kiểm tra, kiểm toán nhà nước. Trên cơ sở đó đổi mới cơ chế về công tác thanh tra, giám sát tài chính đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp nói chung.

Đặc biệt để thực hiện áp dụng cơ sở kế toán dồn tích đồng bộ trong kế toán toàn bộ khu vực công, về phí nhà nước cần xây dựng một lộ trình thích hợp cho việc chuyển đổi từ cơ sở kế toán tiền mặt sang cơ sở kế toán dồn tích. Đồng thời để thực hiện đồng bộ cơ sở kế toán dồn tích đòi hỏi phải nghiên cứu đánh giá thực

trạng và sửa đổi, bổ sung cơ chế tài chính công phù hợp với chuẩn mực kế toán công quốc tế, cần có sự thay đổi lớn trong Luật ngân sách về nguyên tắc ghi thu, chi ngân sách, ghi nhận các khoản thu và đặc biệt là trình tự và chu trình ngân sách và chế độ kiểm soát chi, quyết toán thu chi cũng như công tác kiểm kê, đánh giá tài sản tại đơn vị sử dụng ngân sách nhà nước. Nghiên cứu, xây dựng, ban hành và công bố các chuẩn mực kế toán công cũng là một điều kiện để việc áp dụng cơ sở kế toán dồn tích trở nên khả thi. Cuối cùng là kiện toán và xây dựng hệ thống kho bạc nhà nước theo mô hình tổng kế toán nhà nước thích hợp để có thể thực hiện tốt chức năng kế toán ngân sách thống nhất.

Về phía Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội và các bộ ngành có liên quan:

Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội cần thực hiện triệt để phân cấp quản lý và giao tự chủ tài chính đến các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc Bộ quản lý, cần chỉ đạo thực hiện triệt để cơ chế tự chủ trong các đơn vị sự nghiệp thuộc đối tượng giao tự chủ theo chiều sâu, giao tự chủ tất cả các nội dung có thể, ngoài ra, phối hợp với các đơn vị quản lý các cấp cùng thực hiện cơ chế khoán biên chế và kinh phí quản lý hành chính đối với các đơn vị thụ hưởng ngân sách.

Đối với các Bộ ngành có liên quan, theo tác giả lao động kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành Lao động - Thương binh và Xã hội là lao động làm trong ngành đặc thù, do đó thời gian để một lao động làm quen và thành thạo công việc là khá dài do vậy về vấn đề chuyển đổi điều động công tác theo quy định trong luân chuyển cán bộ nên giao cho Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội quyết định thời gian nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động của đơn vị.

Về phía các cơ quan quản lý tài chính và ngân sách, tổng kế toán nhà nước, kho bạc cần có sự phối hợp trong hướng dẫn và quản lý hệ thống thông tin kế toán, đặc biệt là hỗ trợ việc tích hợp các phần mềm kế toán và quản lý ngân sách giữa đơn vị hành chính sự nghiệp và tổng kế toán nhà nước.

Các đơn vị cấp trên và Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội cần có sự hỗ trợ cải tiến đồng bộ hệ thống phần mềm kế toán chung của Bộ nhằm phục vụ tốt hơn cho công việc kế toán tại các đơn vị.

3.4.2. Về phía các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội

Các đơn vị cần nhận thức rõ hơn tầm quan trọng của tổ chức hạch toán kế toán, nhận thức đầy đủ hơn nữa về vai trò của công tác kế toán trong hoạt động quản lý. Chỉ có thực hiện tốt công tác kế toán thì quản lý tài chính của đơn vị mới phát huy hiệu quả. Trên cơ sở thực tiễn vận dụng các đơn vị cần phải kiến nghị, đề xuất để hoàn thiện chính sách kế toán của Nhà nước trong mối quan hệ với chính sách tài chính, chính sách thuế và các chính sách kinh tế liên quan khác, đặc biệt cần tuân thủ các quy định trong chế độ kế toán và các văn bản, thông tư hướng dẫn có liên quan. Các đơn vị cần chủ động phân bổ nguồn tài chính của đơn vị theo nhu cầu chi tiêu trên tinh thần tiết kiệm, thiết thực, hiệu quả, giảm sự can thiệp trực tiếp của cơ quan chủ quản, cơ quan tài chính. Tiếp tục rà soát hoàn thiện quy chế chi tiêu nội bộ theo hướng dẫn của các cơ quan chức năng và tình hình thực tế tại đơn vị. Đồng thời các đơn vị phải tổ chức trang bị các phương tiện kỹ thuật và ứng dụng tin học vào quá trình hạch toán kế toán để thu thập, xử lý thông tin được đầy đủ, chính xác, kịp thời, cần áp dụng và khai thác tối đa tính năng của các phần mềm kế toán. Các đơn vị phải được trang bị hệ thống phần mềm kế toán hiện đại, có thể kết nối thông tin giữa đơn vị cấp trên và cấp dưới.

Trang bị hệ thống phần mềm kế toán hiện đại nhằm cung cấp và xử lý thông tin kịp thời từ các Phòng Lao động thương binh và xã hội tới Sở lao động thương binh và xã hội, giảm bớt lao động trực tiếp.

Đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội cần từng bước hoàn thiện công tác tổ chức, phân công lao động, chủ động tổ chức các buổi tập huấn về nghiệp vụ chuyên môn cho nhân viên kế toán, tăng cường trang bị cơ sở vật chất cho công tác kế toán để có thể vận hành mô hình kế toán tập trung trong điều kiện quy mô hoạt động lớn. Cần tăng cường vai trò của kế toán trưởng trong việc điều hành chỉ đạo chuyên môn cũng như làm tốt chức năng giám sát tài chính cùng với thủ trưởng đơn vị.

Để thực hiện giải pháp về tổ chức bộ máy kế toán, về đội ngũ lao động trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, theo tác giả nên tập trung vào các vấn đề:

Về số lượng lao động: Điều này được quyết định bởi khối lượng công tác kế toán tại các đơn vị. Khi bộ máy kế toán tại các phòng Lao động - Thương binh và Xã hội trở thành bộ phận kế toán trực thuộc của Bộ máy kế toán tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội trong mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại giải pháp 1 thì số lượng lao động kế toán tại các đơn vị này giảm đi, số lượng kế toán tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội tăng lên. Tương tự như vậy sự điều chỉnh số lượng lao động kế toán giữa phòng kế toán và kế toán các bộ phận tại các đơn vị sự nghiệp có thu trong mô hình tổ chức bộ máy kế toán ở giải pháp 2.

Để bộ máy kế toán hoạt động có hiệu quả tại các đơn vị cần tổ chức phân công lao động hợp lý tránh tình trạng chồng chéo công việc, cần có kế hoạch bồi dưỡng nâng cao năng lực trình độ của nhân viên kế toán trang bị thêm các kỹ năng mềm trong giải quyết công việc.

Về phân công lao động kế toán theo từng mô hình theo tác giả nên căn cứ vào các mô hình cụ thể để có sự phân công hợp lý. Khi thực hiện giải pháp về mô hình tổ chức bộ máy kế toán ở trên thì phân công lao động được tiến hành theo các mô hình như sau:

Tại các Sở Lao động - Thương binh và Xã hội, khối lượng công việc kế toán bao gồm phần công việc kế toán phát sinh tại Sở và các công việc kế toán phát sinh tại các Phòng Lao động - Thương binh và Xã hội nhưng hạch toán tập trung tại Sở, và phần tổng hợp báo cáo của các đơn vị dự toán cấp 3 trực thuộc Sở. Các công việc trên vẫn được phân công theo phương thức như hiện tại nhưng có thêm khối lượng công việc hạch toán tập trung tại Sở cho các nghiệp vụ phát sinh ở các Phòng. Còn tại các Phòng chỉ thực hiện hạch toán ban đầu.

Tại các đơn vị sự nghiệp có thu có tổ chức bộ phận trực thuộc hạch toán độc lập như tại mô hình ở giải pháp 2, lúc này phân công công việc kế toán được thực hiện như sau: công việc hạch toán tập trung tại phòng kế toán trung tâm về các nghiệp vụ tại bộ phận trực thuộc trước kia nay được chuyển cho kế toán bộ phận

thực hiện, phòng kế toán trung tâm chỉ tổng hợp số liệu báo cáo, kế toán trưởng sẽ trực tiếp chỉ đạo chuyên môn cho kế toán bộ phận thông qua phụ trách kế toán bộ phận trực thuộc. Tại bộ phận kế toán trực thuộc thực hiện các công việc từ hạch toán ban đầu cho đến lập báo cáo kế toán gửi phòng kế toán trung tâm.

Thực hiện giải pháp này, do việc phân công công việc tiến hành đồng đều, khoa học nên công việc kế toán sẽ được tiến hành trôi chảy, các bước công việc được thực hiện đồng bộ hơn, đồng thời việc phân công hợp lý lao động kế toán sẽ tăng cường khả năng tự kiểm soát của bộ máy kế toán tại đơn vị, từ đó giảm các sai sót trong hạch toán và tất yếu hiệu quả quản lý tài chính sẽ cao hơn.

Hiện tại bộ máy kế toán của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội hầu hết đã được trang bị máy vi tính (92,5%) và thực hiện kế toán trên phần mềm kế toán, tuy nhiên để công tác kế toán đạt hiệu quả cao hơn, cần thiết trang bị và nâng cấp các thiết bị và phần mềm kế toán hiện đại hơn để đáp ứng được các yêu cầu trong tương lai khi các mô hình tổ chức bộ máy kế toán thay đổi.

Kết luận chương 3:

Trên cơ sở sự cần thiết xét về mặt lý luận và thực tiễn cùng với những đòi hỏi về thông tin kế toán phục vụ cho công tác quản lý tài chính của các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, tác giả đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán. Các giải pháp được tác giả đưa ra đối với từng khâu trong tổ chức hạch toán kế toán và đối với tổ chức bộ máy kế toán, bao gồm: Các giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán và các giải pháp hoàn thiện Tổ chức công tác kế toán. Các giải pháp hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán được đưa ra trên các góc độ hoàn thiện việc vận dụng theo chế độ hiện hành, hoàn thiện cơ sở pháp lý về kế toán trong ngành Lao động – Thương binh xã hội và đặc biệt xét trên phương diện kế toán trở thành một ngành dịch vụ được cung cấp và sử dụng bởi đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội, các giải pháp khi vận dụng cơ sở kế toán dồn tích và chuẩn mực kế toán công quốc tế.

Tuy nhiên với mỗi giải pháp chỉ thực hiện được trong những điều kiện nhất định về con người, cơ chế, chính sách của các cơ quan ban ngành chức năng cũng như sự kết hợp tác động, ảnh hưởng của chính các giải pháp với nhau.

Kết luận chung

Với mục đích tăng cường hiệu quả sử dụng ngân sách nhà nước cho hoạt động của các đơn vị hành chính sự nghiệp, ngành Lao động - Thương binh và Xã hội đã từng bước nghiên cứu và áp dụng các giải pháp trên nhiều phương diện khác nhau như hoàn thiện hành lang pháp lý về quản lý tài chính, xây dựng các quy chế quản lý tài chính nhằm tăng cường hiệu quả quản lý tài chính tại các đơn vị này. Một trong các công cụ quan trọng hỗ trợ cho quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp đó là hệ thống thông tin do kế toán cung cấp về tình hình tài sản, nguồn vốn, kinh phí sử dụng trong hoạt động của đơn vị hành chính sự nghiệp, hệ thống thông tin này có giá trị và phù hợp với người sử dụng khi tổ chức hạch toán kế toán được tổ chức khoa học. Nhận thức được tầm quan trọng này tác giả đã chọn và thực hiện luận án với đề tài: ***“Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội”*** theo các nội dung sau:

Luận án đã hệ thống hóa và phát triển lý luận về tổ chức hạch toán kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Thông qua kết quả khảo sát thực trạng được thực hiện bằng việc phát phiếu điều tra, phỏng vấn sâu cá nhân và tham gia nghiên cứu thực tế tại các đơn vị điển hình tại các đơn vị hành chính sự nghiệp thuộc các lĩnh vực hoạt động chuyên môn khác nhau như giáo dục đào tạo, y tế, văn hóa thông tin...ở các cấp dự toán khác nhau. Luận án đã phản ánh được một cách khách quan thực trạng tổ chức hạch toán kế toán về các kết quả đạt được cũng như các tồn tại ảnh hưởng đến quản lý tài chính cần hoàn thiện.

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận, thực trạng hoạt động cũng như điều kiện vận dụng vào thực tế luận án đã trình bày các quan điểm định hướng và đề ra các giải pháp hoàn thiện trên hai góc độ hoàn thiện khuôn khổ pháp lý và việc vận dụng nhằm tăng cường quản lý tài chính tại các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động - Thương binh và Xã hội, các giải pháp được đề cập trên nhiều góc độ khác nhau. Đồng thời luận án cũng đưa ra các kiến nghị đối với các đơn vị và các cơ quan nhà nước để đảm bảo các điều kiện vận dụng các giải pháp đã nêu.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. **Bộ** Lao động – Thương binh và xã hội (2007), *Kế toán nguồn ngân sách trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công với cách mạng*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
2. **Bộ** Lao động – Thương binh và xã hội (2011), *Quyết định số 106/QĐ – LĐTBXH ngày 26 tháng 1 năm 2011 của Bộ trưởng Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội về ban hành chương trình công tác lĩnh vực Lao động, Người có công và Xã hội năm 2011*.
3. **Bộ** Tài chính, Bộ Lao động – Thương binh và xã hội (2007), *Thông tư liên tịch số 47/2009/TTLT – BTC – BLĐTBXH ngày 11 tháng 3 năm 2009 Hướng dẫn cấp phát, quản lý và sử dụng kinh phí thực hiện chính sách ưu đãi người có công với cách mạng và người trực tiếp tham gia kháng chiến do ngành Lao động – Thương binh và xã hội quản lý*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
4. **Bộ** Tài chính (2003), *Văn bản pháp quy về quản lý tài chính đơn vị hành chính sự nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
5. **Bộ** Tài chính (2004), *Quyết định số 67/2004/QĐ – BTC ngày 13/8/2004 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về tổ chức kiểm tra kế toán trong các đơn vị sự nghiệp công lập*, Hà Nội.
6. **Bộ** tài chính (2004), *Tài liệu bồi dưỡng kế toán trưởng đơn vị kế toán nhà nước*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
7. **Bộ** Tài chính (2005), *Thông tư số 103/2005/TT – BTC ngày 24/11/2005 của Bộ Tài chính về tiêu chuẩn điều kiện phần mềm kế toán*, Hà Nội.
8. **Bộ** Tài chính (2006), *Thông tư số 71/2006/TT – BTC ngày 9/8/2006 hướng dẫn thực hiện nghị định số 43/2006/NĐ – CP ngày 25 tháng 4 năm 2006 của Chính Phủ quy định quyền tự chủ tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế và tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập*, Hà Nội.

9. **Bộ Tài chính** (2006), *Quyết định số 19/2006/QĐ – BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về chế độ kế toán đơn vị hành chính sự nghiệp*.
10. **Bộ tài chính** (2006), *Luật kế toán và các văn bản hướng dẫn*, Nhà xuất bản tài chính, Hà nội.
11. **Bộ Tài chính** (2008), *Hệ thống mục lục ngân sách nhà nước*, Nhà xuất bản tài chính, Hà nội.
12. **Bộ Tài chính, Ngân hàng thế giới** (2007), *Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế*, Hà Nội.
13. **Bộ Tài chính** (2010), *Thông tư số 185/2010/TT – BTC ngày 15/11/2010 của Bộ Tài chính Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung chế độ kế toán hành chính sự nghiệp ban hành theo quyết định số 19/2006/QĐ – BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ Trưởng Bộ tài chính*, Hà Nội.
14. Dương Đăng **Chinh**, Phạm Văn Khoan (2009), *Giáo trình quản lý tài chính công*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
15. **Chính Phủ** (2004), *Nghị định 128/2004/NĐ – CP ngày 31 tháng 5 năm 2004 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật kế toán áp dụng trong lĩnh vực kế toán nhà nước*, Hà Nội.
16. **Chính phủ** (2003), *Nghị định số 130/2005/NĐ – CP ngày 17/5/2005 của Chính Phủ quy định chế độ tự chủ về sử dụng biên chế và kinh phí quản lý hành chính đối với các cơ quan nhà nước*, Hà Nội
17. **Chính phủ** (2004), *Nghị định số 185/2004/NĐ – CP ngày 31/5/2004 của Chính Phủ về xử phạt hành chính trong kế toán*, Hà Nội
18. **Chính phủ** (2006), *Nghị định số 43/2006/NĐ – CP ngày ngày 25 tháng 4 năm 2006 của Chính Phủ quy định quyền tự chủ tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế và tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập*, Hà Nội.
19. **Đảng cộng sản Việt Nam** (2011), *Cương lĩnh xây dựng đất nước*, Hà Nội.
20. **Đảng cộng sản Việt Nam** (2011), *Chiến lược phát triển kinh tế xã hội giai đoạn 2011 - 2020*, Hà Nội.

21. Phạm Văn **Đăng** (2003), “*Định hướng hoàn thiện công tác kế toán hành chính sự nghiệp trong điều kiện mới*”, Tạp chí tài chính, 10 tr 24-26.
22. Phạm Văn **Đăng**, Đỗ Lê Hùng (2003), “*Định hướng xây dựng hệ thống kế toán nhà nước ở Việt Nam*”, Tạp chí tài chính, 12 tr 18-20.
23. Phạm Văn **Đăng**, Phan Thị Cúc (2006), *Giáo trình kế toán nhà nước, Khoa Tài chính Kế toán, Trường Đại học công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh, TP Hồ Chí Minh.*
24. Nguyễn Thị **Đông** (2005), *Giáo trình kế toán công trong đơn vị hành chính sự nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội
25. Nguyễn Thị **Đông** (2007), *Giáo trình lý thuyết hạch toán kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội
26. Phạm Thị **Gái** (2006), Phân tích báo cáo tài chính trong các đơn vị sự nghiệp có thu, *Tạp chí Kinh tế và phát triển*, 09, tr34-36.
27. Hà Thị Ngọc **Hà** (2007), “Chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp và chuẩn mực kế toán công quốc tế, khoảng cách và những việc cần làm”, *Tạp chí kế toán*, 06, tr17-20.
28. Hà Thị Ngọc **Hà**, Trần Khánh Lâm (2008), *Hướng dẫn thực hành chế độ kế toán đơn vị sự nghiệp công lập, Bài tập và lập báo cáo tài chính*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
29. Học viện tài chính (2005), *Giáo trình lý thuyết hạch toán kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
30. Học viện tài chính (2007), *Giáo trình quản lý tài chính công*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
31. **Hugh** A.Adam và Đỗ Thùy Linh (2005), *Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, Nhà xuất bản Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
32. Đặng Thái **Hùng** (2007), “Kế toán nhà nước Việt Nam và sự tuân thủ các chuẩn mực quốc tế”, *Tạp chí kế toán*, 08, tr 26 – 29
33. Nguyễn Đăng **Huy** (2008), “Giải pháp cho kế toán công ở Việt Nam”, *Tạp chí khoa học tài chính kế toán*, 01, tr 32 - 36

34. Nguyễn Thị Minh **Hường** (2004), *Luận án tiến sĩ kinh tế , Tổ chức kế toán ở các trường Đại học trực thuộc Bộ Giáo dục và Đào tạo*, Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
35. Lương Thị **Huyền** (2008), *Luận văn thạc sỹ kinh tế về Giải pháp đổi mới công tác quản lý tài chính tại Văn phòng Học viện Chính trị- Hành chính quốc gia Hồ Chí Minh*, Học viện tài chính, Hà Nội
36. **Khoa** Kế toán – Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế Thành Phố Hồ Chí Minh (1998), *Hệ thống thông tin kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà nội.
37. Nghiêm Văn **Lợi** (2008), *Giáo trình Quản trị tài chính đơn vị hành chính sự nghiệp*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
38. Nghiêm Văn **Lợi** (2008), *Giáo trình Nguyên Lý Kế toán*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
39. Nghiêm Văn **Lợi** (2010), *Giáo trình Kế toán hành chính sự nghiệp*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
40. Phạm Thành **Long**, Trần Văn Thuận (2009), *Giáo trình Nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Giáo dục Việt Nam, Hà Nội
41. Lê Gia **Lục** (1999), *Tổ chức công tác kế toán*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
42. Huỳnh Thị **Nhân** (2005), *Mở rộng hơn nữa quyền tự chủ đối với các đơn vị sự nghiệp*”, *Tạp chí tài chính*, 01 tr 31-33.
43. Võ Văn **Nhị**, Nguyễn Việt (2006), *Nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
44. Lê Kim **Ngọc** (2009), *Luận án tiến sĩ kinh tế, Tổ chức công tác kế toán với tăng cường quản lý tài chính cơ sở y tế Việt Nam*, Trường đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
45. Nguyễn Quang **Quỳnh** (1986), *Những vấn đề về tổ chức hạch toán kế toán*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
46. Nguyễn Quang **Quỳnh** (1991), *Giáo trình Lý thuyết hạch toán kế toán*, Nhà xuất bản xây dựng, Hà Nội.

47. **Quốc** hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam (2003), *Luật số 03/2003/QH11 ngày 19 tháng 5 năm 2003 của Quốc hội, Luật Kế toán*, Hà Nội.
48. **Quốc** hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam (2002), *Luật ngân sách nhà nước số 01/2002/QH11 ngày 16 tháng 12 năm 2002*, Hà Nội.
49. **Ronald J.** Thacker (1994), *Nguyên lý kế toán Mỹ (Sách dịch)*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
50. Đoàn Xuân **Tiên** (2009), *Giáo trình nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà nội.
51. Thịnh Văn **Vinh**, Đỗ Quốc Trịnh (2002) *Từ điển thuật ngữ kế toán kiểm toán*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
52. **Vụ** Kế hoạch tài chính – Bộ Lao động - Thương binh và xã hội (2004), *Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ về các giải pháp tăng cường quản lý Nhà nước việc chi tiêu kinh phí của ác đơn vị trực thuộc Bộ*, Hà Nội.

Tiếng Anh:

53. **Andrey** Jackson & Irvine Lapsley (2003), *The diffusion of Accounting Practices in the new “managerial” public sector*, The international Journal of public sector Managenment;16, 4/5; ABI/inform Global pg, 359.
54. **Anonymous** (2010), *Government accounts crisis*, McClatchy – Tribune Business News. Washington.
55. **A.Premchand** (1986), *Toward function government accounting Systems*, Finance& Deverlopment. 12, 000004; ABI/inform Global pg.33.
56. **Beedle Arthur** (1987), *What ever happened to GAAP for local government?*, CA Magazine. 120,11; ABI/inform Global pg. 49.
57. **Ear R.** Wilsion, Susan C. Kattelus, Leon E.Hay (2010), *Accounting for non Governmental and Nonprofit entities*, McGraw – Hill, 16th Edittion.
58. **Hermanson**, Edwards & Maher (1992), *Accounting Principles With Working Papers*, Fifth Edition, Von Hoffmann Press, Boston.
59. **John G.** Helmkamp, Leroy F. Imdieke and Palph E. Smith (1983). *Principles of Accounting*, John Wiley & Son, Inc, New York.

60. **Kaiser**, Geroge C., Greg, Franklin Jr.,Feaver, Ellen (1978), *State Government Accounting Systems*, The Government Accountants Journal. Vol 27, Iss, 1, pg, 58.
61. **Kermit D. Larson** (1990), *Foundamental Accounting Principles*, Richard D. Irwin Inc.
62. **Loft, Anne**(1992), *Accountancy and the Gendered Division of Labour: A review Essay*, *Accounting Organization and Society*. Oxford. Vol.17, Iss. 3,4; pg.367,12pg.
63. **Luder & Klaus** (1993), *Gorvermental accounting in Germany: State and nedd for reform*, *Financial Accountability & management*. Oxford. Vol. 9, Iss,4pg, 225, 10pgs
64. **Ratcliffe, Thomas A** (1979), *Financial Reporting Framework for Accounting in the Public Sector*, The Government Accountan Journal, Arlington.
65. **Rayner & Michael** (1993), *Public Sector accounting statements*, H. CA Magazine. Toronto. Vol.126, Iss.4 ; pg, SS3, 1pg
66. **Susan P Ravenscroft & Susan C Kattelus** (1998), *Compass State University Foundation: Managerial accounting issues in a nonprofit entity*.
67. **Ulric J. Gelinas & Steve G . Sutton** (2002), *Acconting Information Systems*, South – Western.
68. **Vicente Pina & Lourdes Torres** (2002), *Accounting development of Spanish local governments: An internation Comparison*, *Journal of Public budgeting, accounting & Financial management*; 14,4; ABI/inform Global pg. 619.
69. **Yoshida & Hiroshi** (1990), *Public Sector Accounting in Japan Mainly Related to Municipality*, *Financial Accountability & management*. Oxford. Vol.6, Iss; 1pg.1

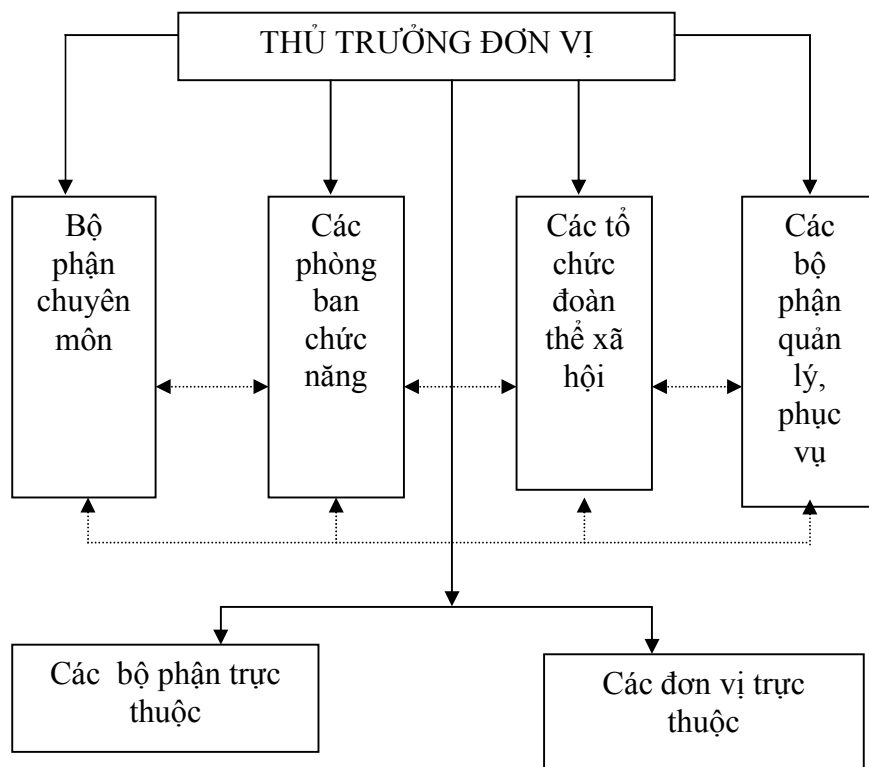
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ

1. Phan Thị Thu Mai (2011), *“Báo cáo thu, chi hoạt động sự nghiệp và hoạt động sản xuất kinh doanh trong đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và xã hội”*, Tạp chí Kế toán – Kiểm toán (Số 89), trang 23 - 25.
2. Phan Thị Thu Mai (2011), *“Những thay đổi trong hạch toán khi áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế và cơ sở kế toán dồn tích”*. Tạp chí khoa học và đào tạo ngân hàng (Số 111), trang 15-19
3. Phan Thị Thu Mai (2011), *“Bàn về kế toán quỹ đền ơn đáp nghĩa”*. Tạp chí nghiên cứu Tài chính Kế toán (Số 11 (100)), trang 68-70
4. Phan Thị Thu Mai (2011), *“Căn cứ tổ chức hạch toán kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp”*. Tạp chí khoa học và đào tạo ngân hàng (Số 113), trang 50-53

PHỤ LỤC

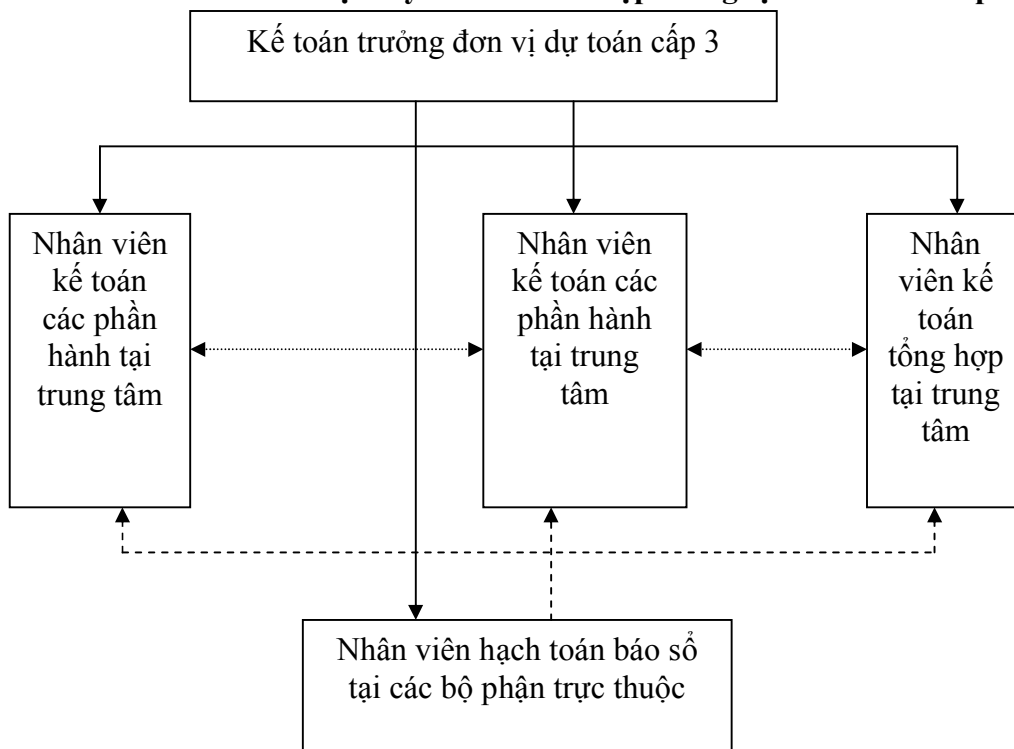
Phụ lục 1.1:

Tổ chức bộ máy quản lý trong các đơn vị hành chính sự nghiệp

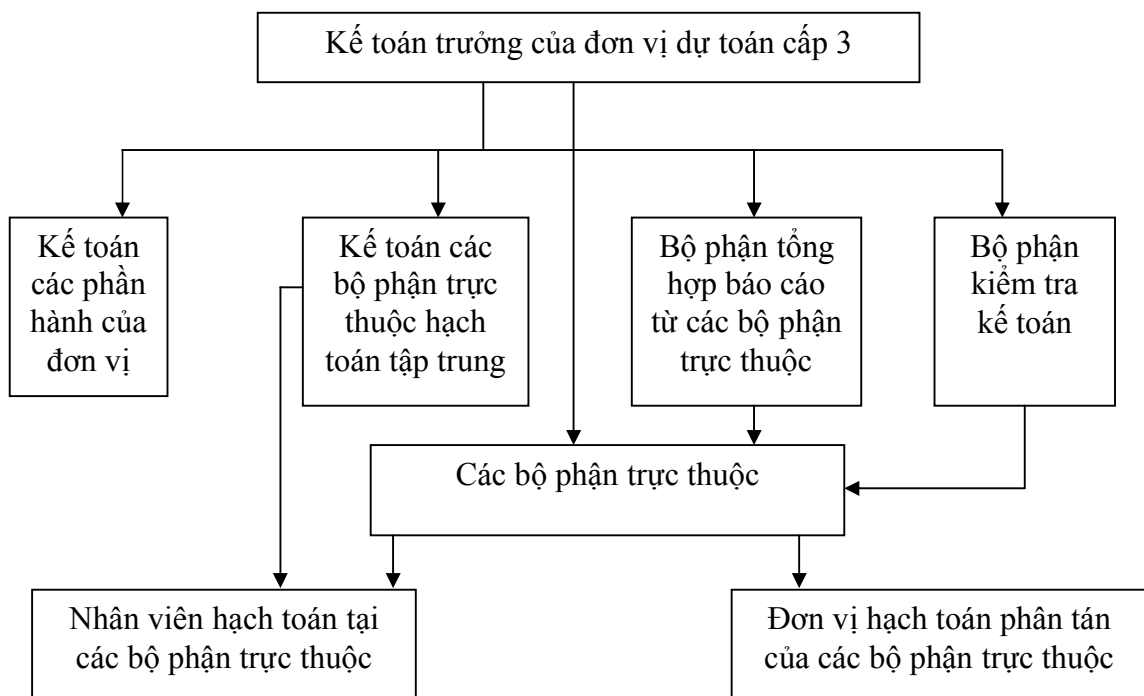


Phụ lục 1.2:

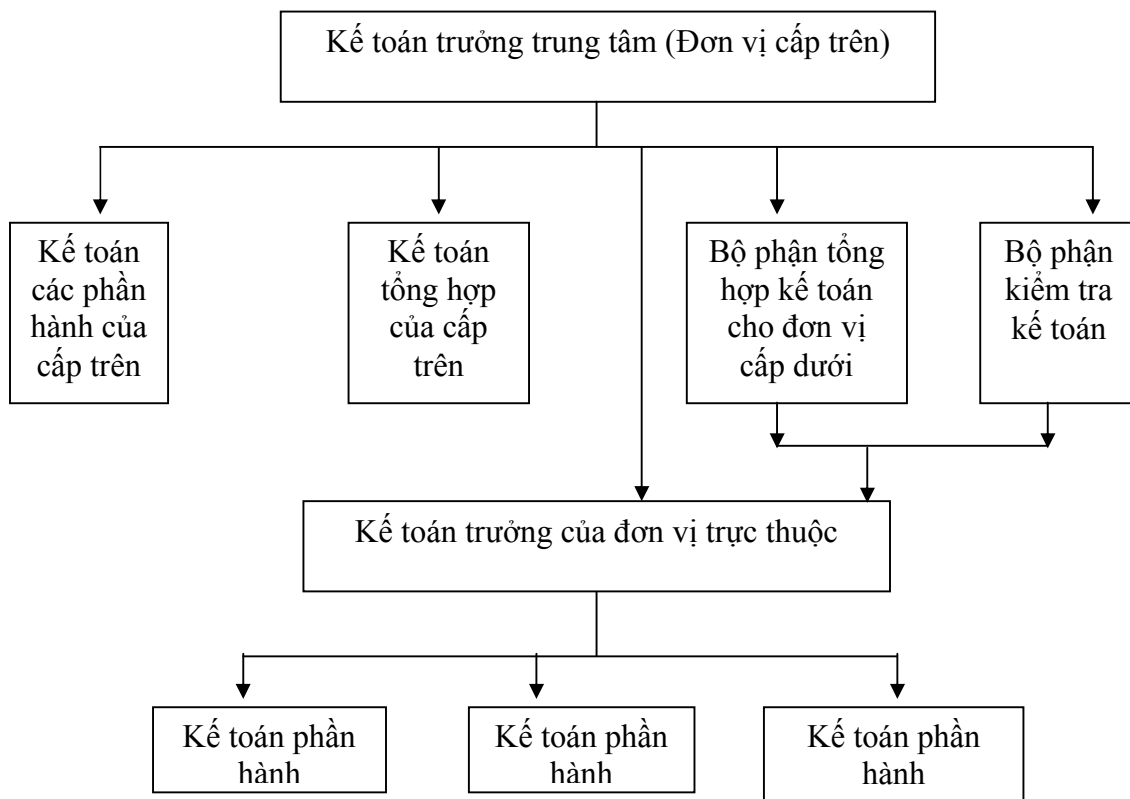
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu tập trung tại các ĐVDT cấp 3



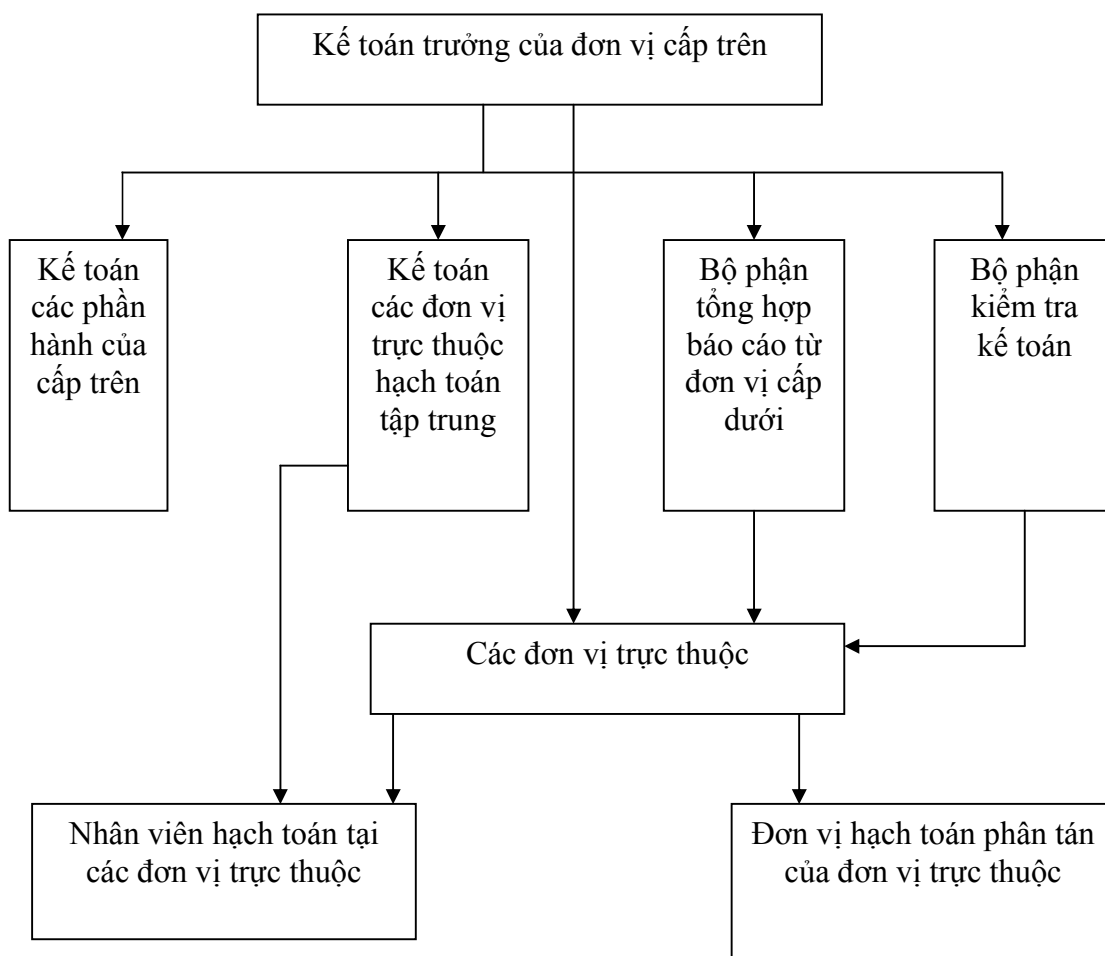
Phụ lục 1.3:
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại các đơn vị dự toán cấp 3



Phụ lục 1.4:
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu phân tán tại các đơn vị dự toán cấp 1, 2

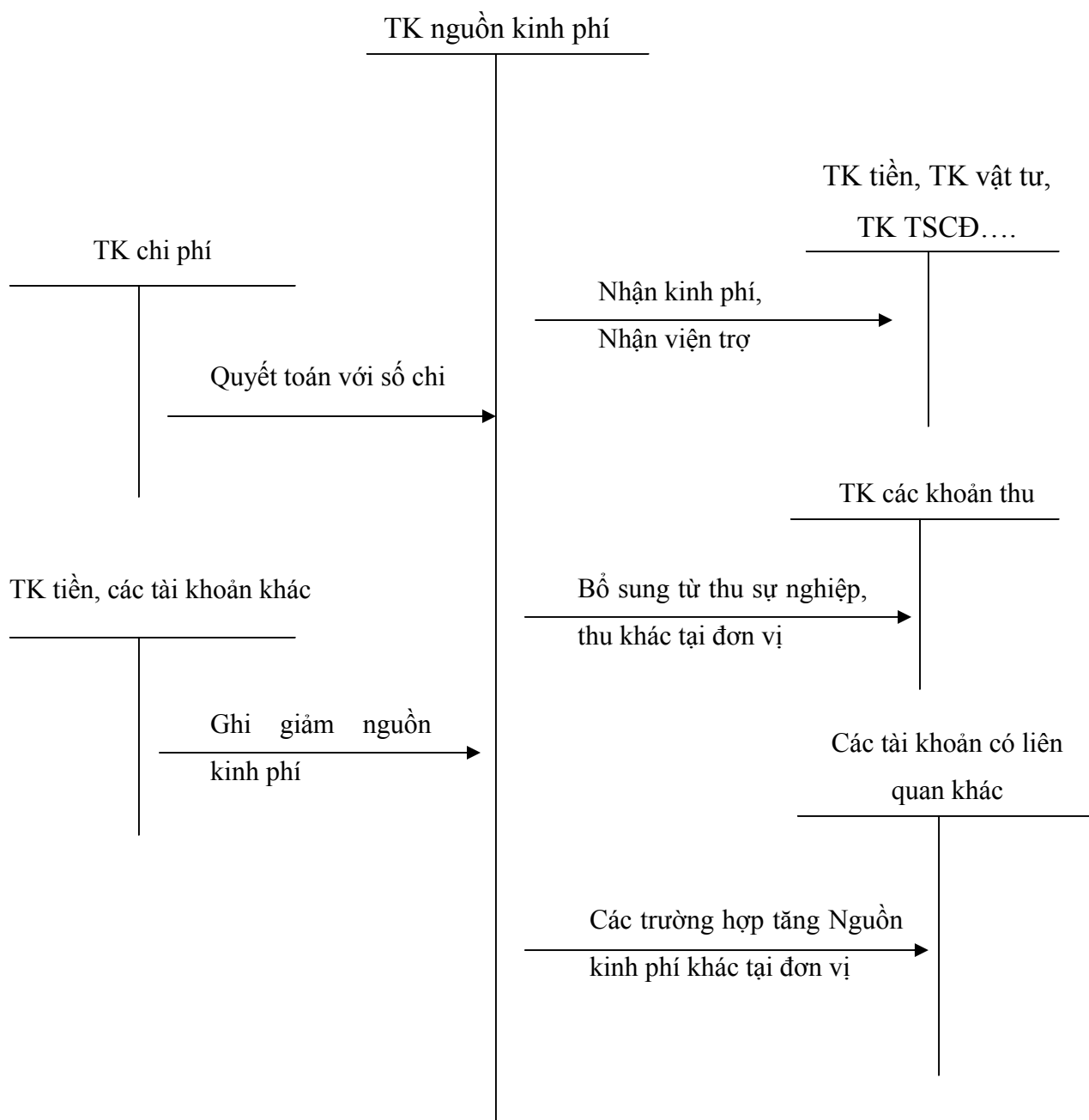


Phụ lục 1.5:
Mô hình tổ chức bộ máy kế toán kiểu hỗn hợp tại các ĐVDT cấp 1 và cấp 2

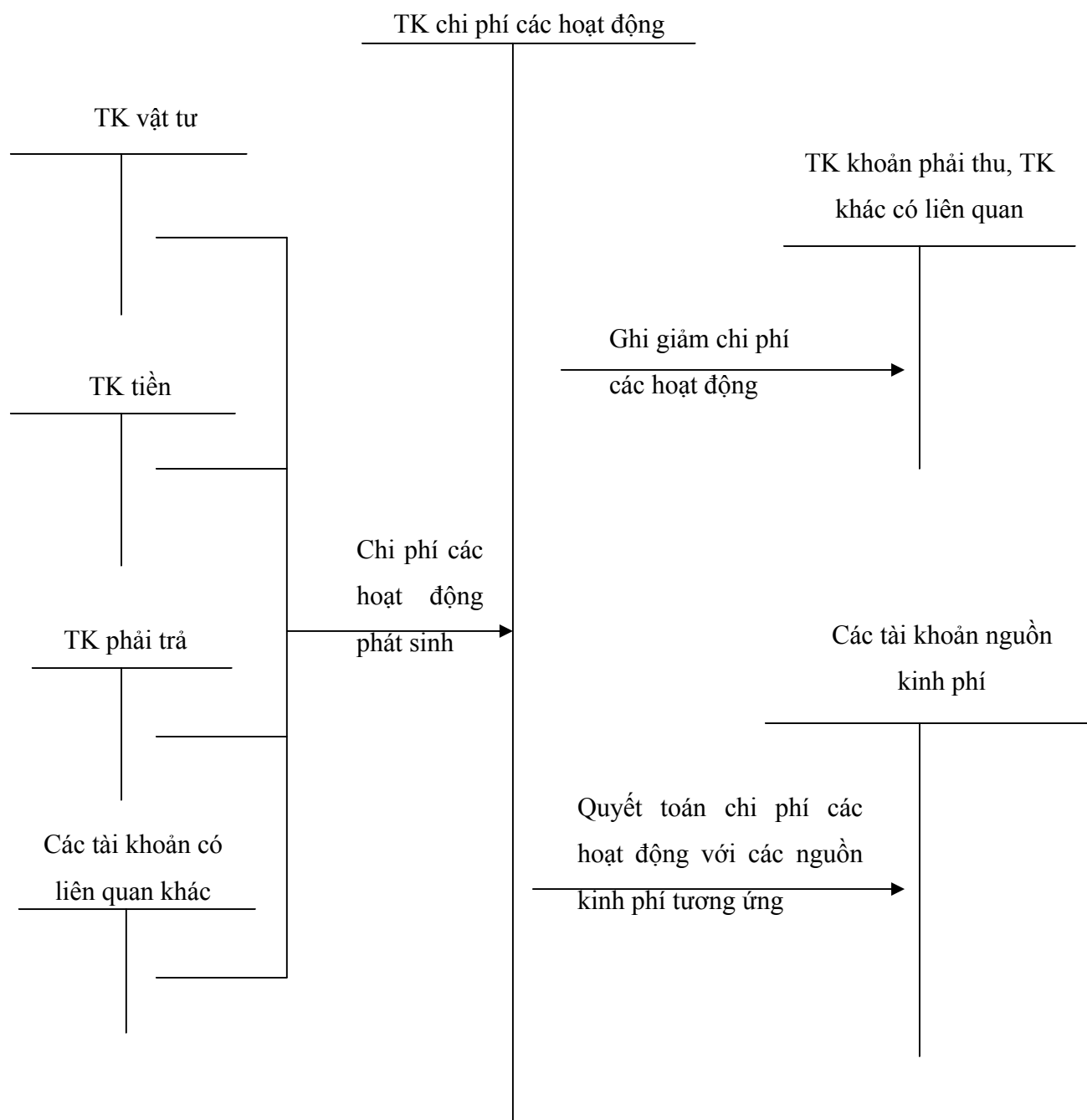


PHỤ LỤC 1.6

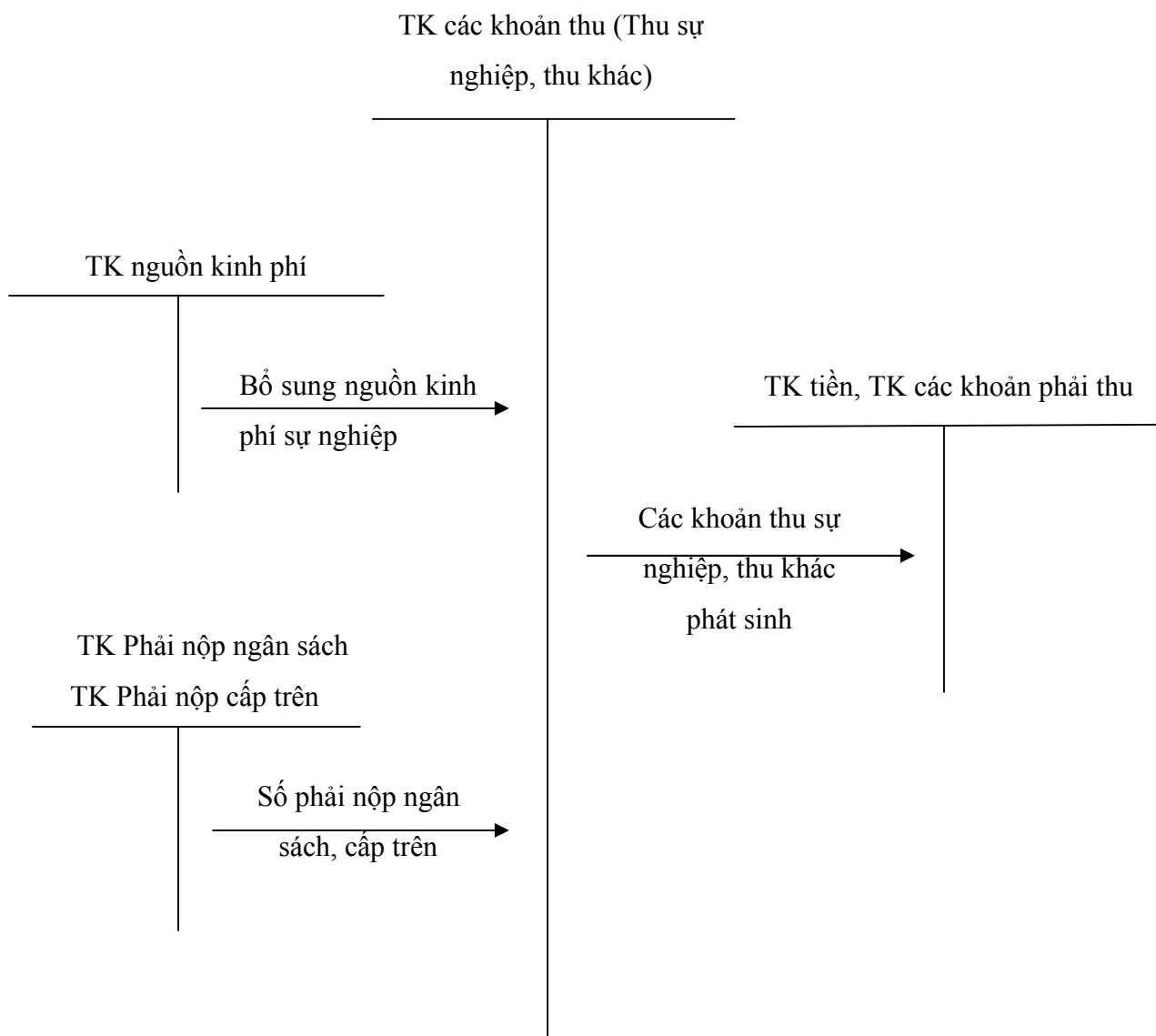
SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN CÁC PHẦN HÀNH CHỦ YẾU TRONG CÁC ĐƠN VỊ
HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP



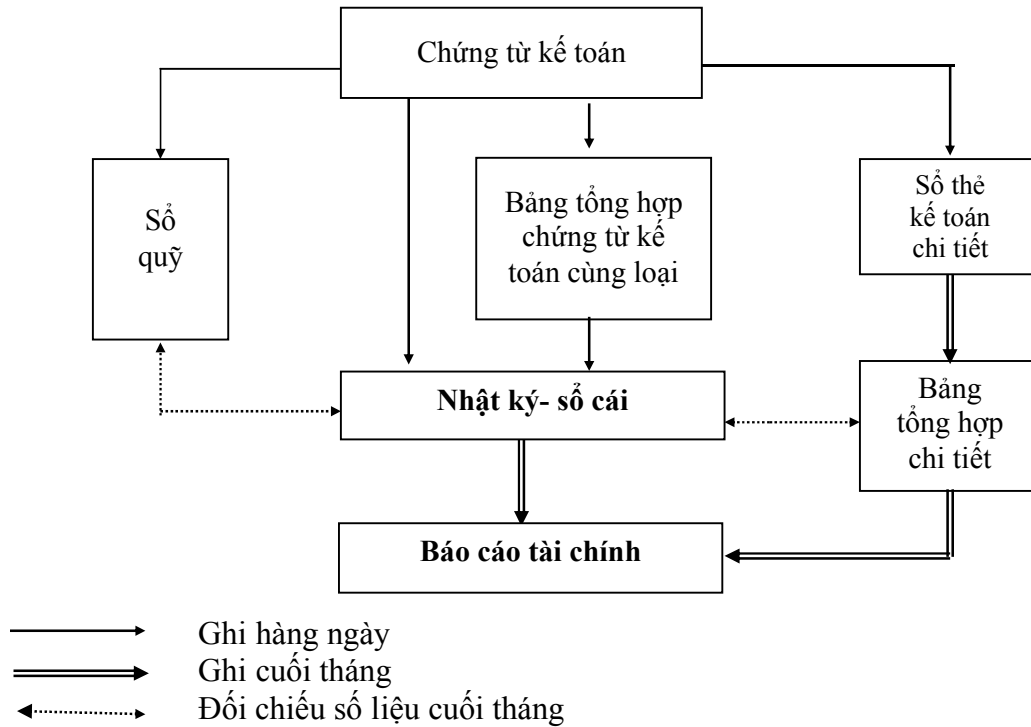
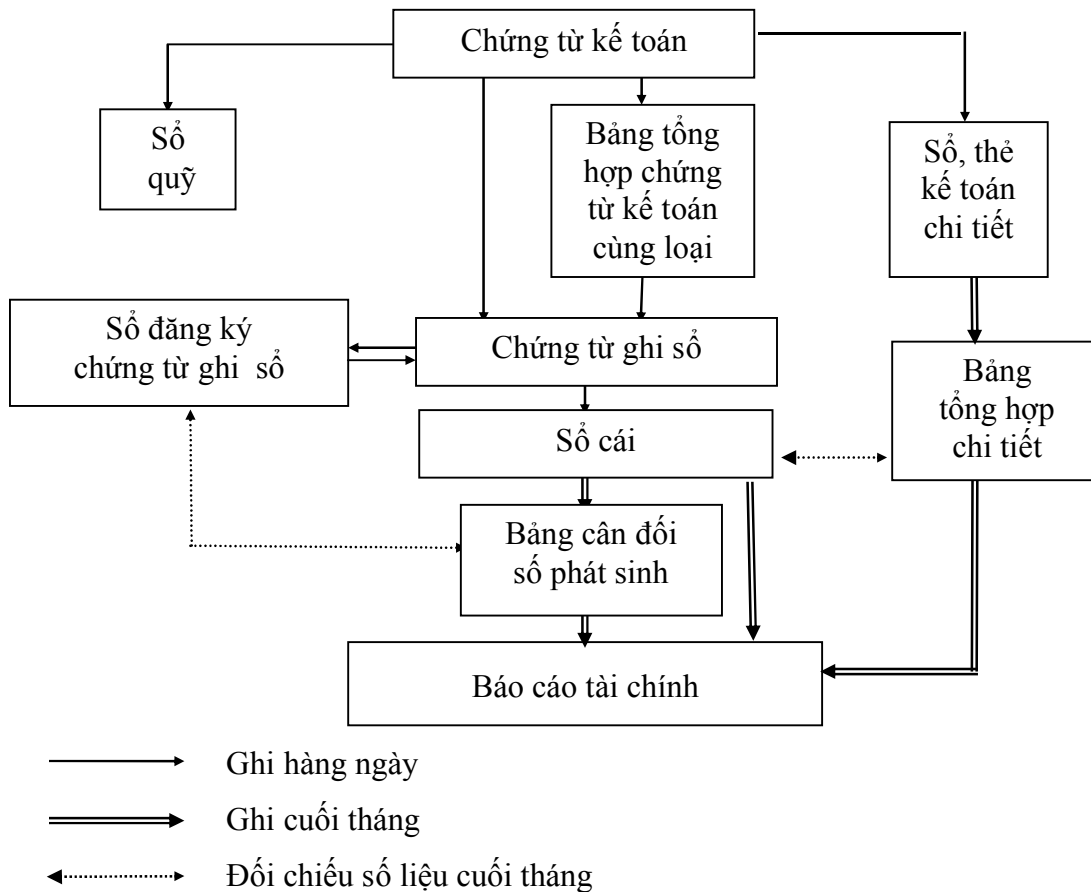
Sơ đồ hạch toán các nguồn kinh phí trong đơn vị hành chính sự nghiệp



Sơ đồ hạch toán chi phí các hoạt động trong đơn vị hành chính sự nghiệp

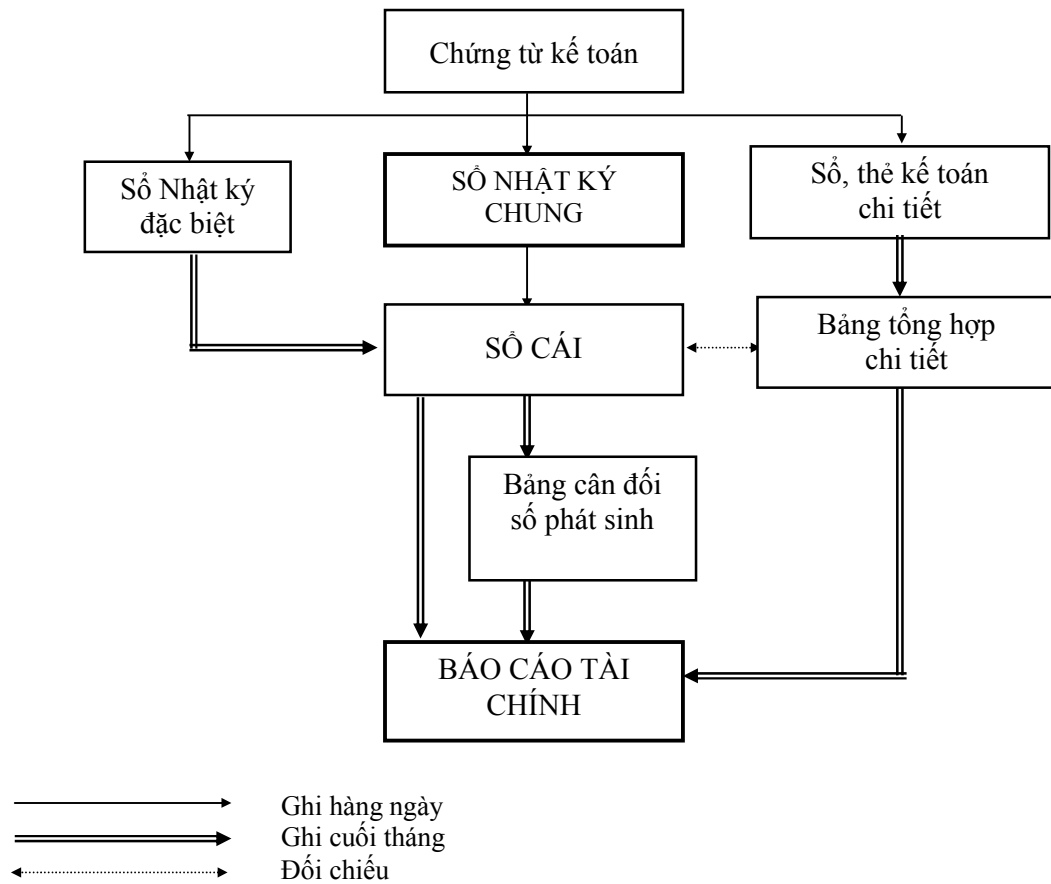


Sơ đồ hạch toán các khoản thu tại đơn vị HCSN

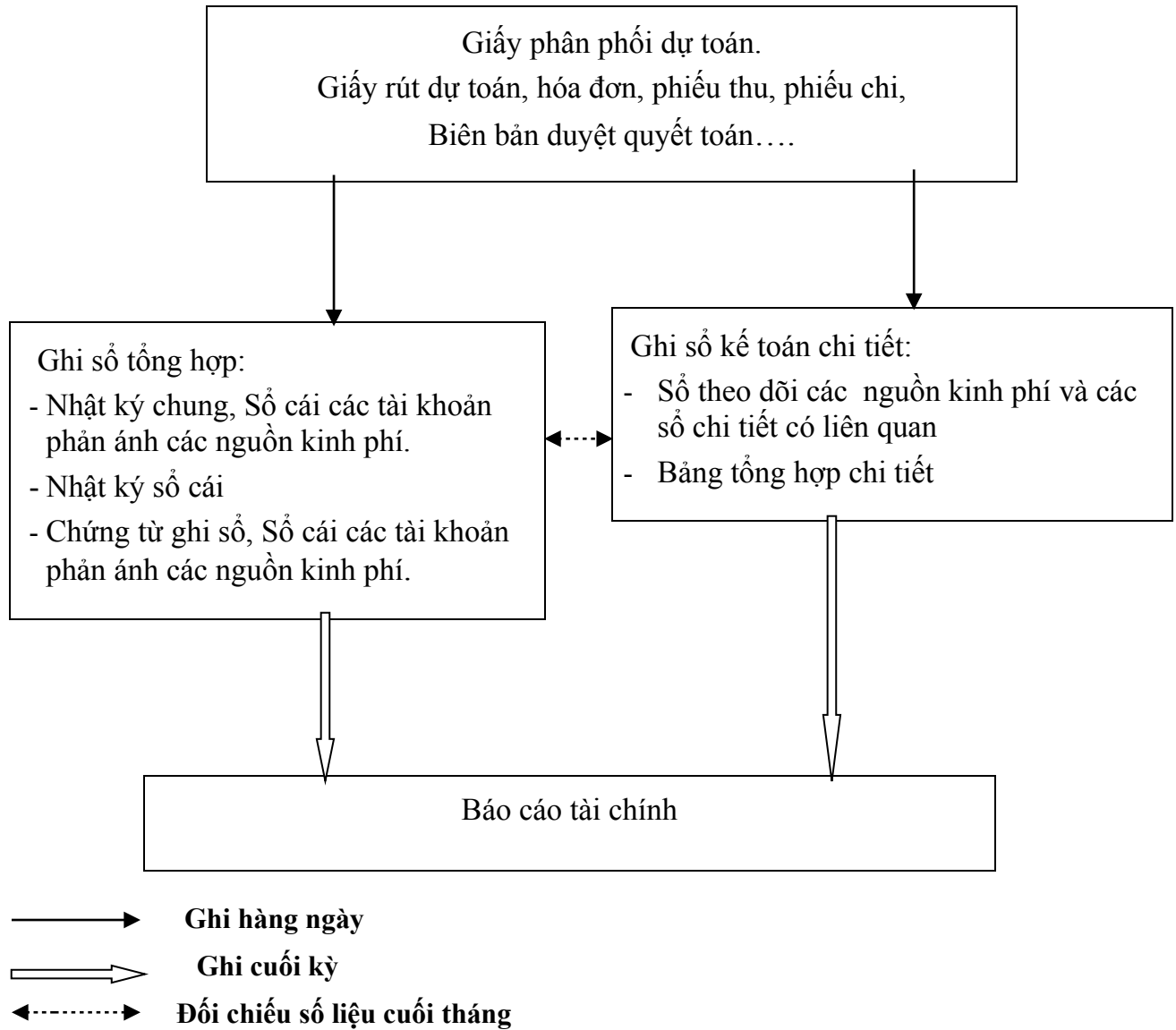
Phụ lục 1.7:**Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký – Sổ cái****Phụ lục 1.8:****Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Chứng từ ghi sổ**

Phụ lục 1.9:

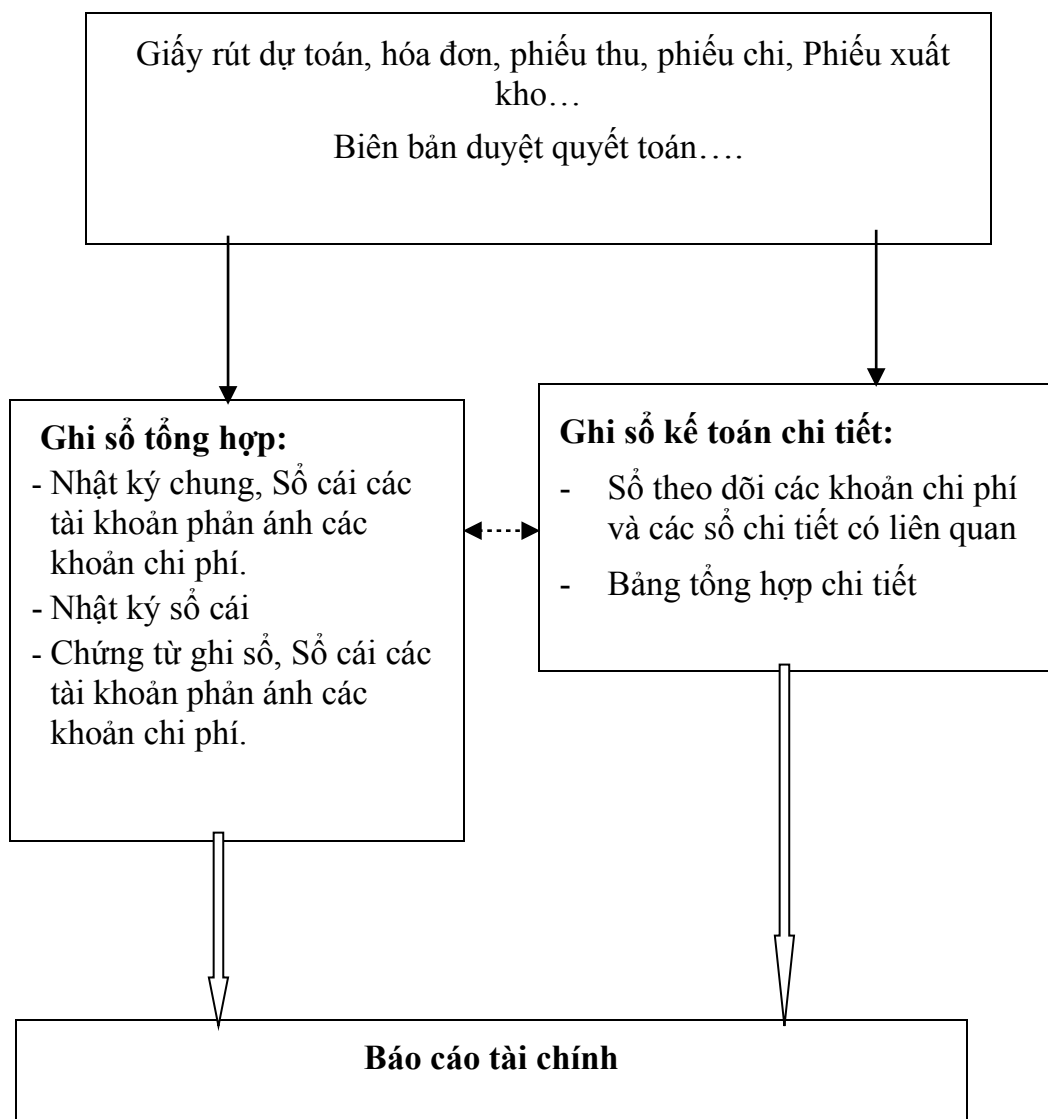
Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức nhật ký chung



PHỤ LỤC 1.10:
Sơ đồ trình tự ghi sổ một số phần hành kế toán chủ yếu trong đơn vị Hành chính sự nghiệp

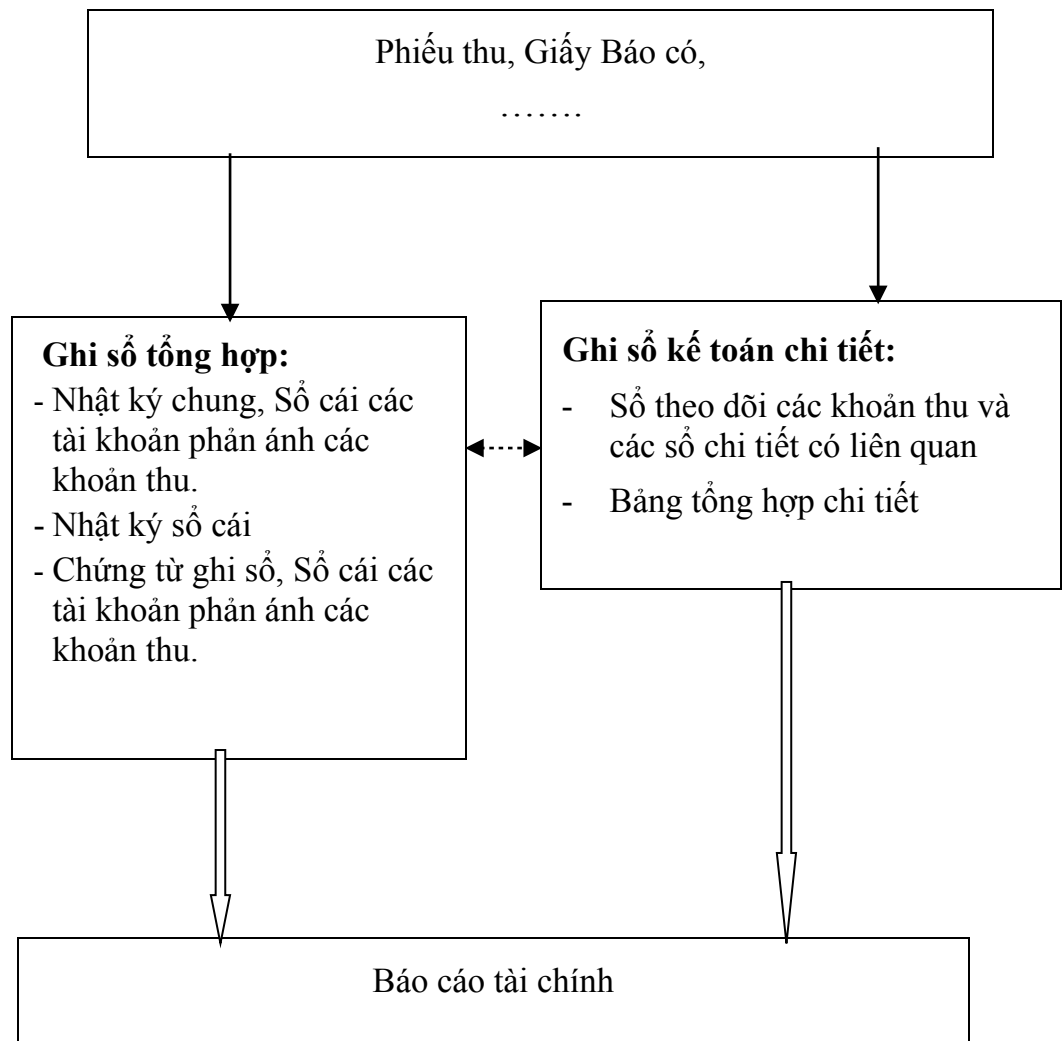


Trình tự luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán các nguồn kinh phí



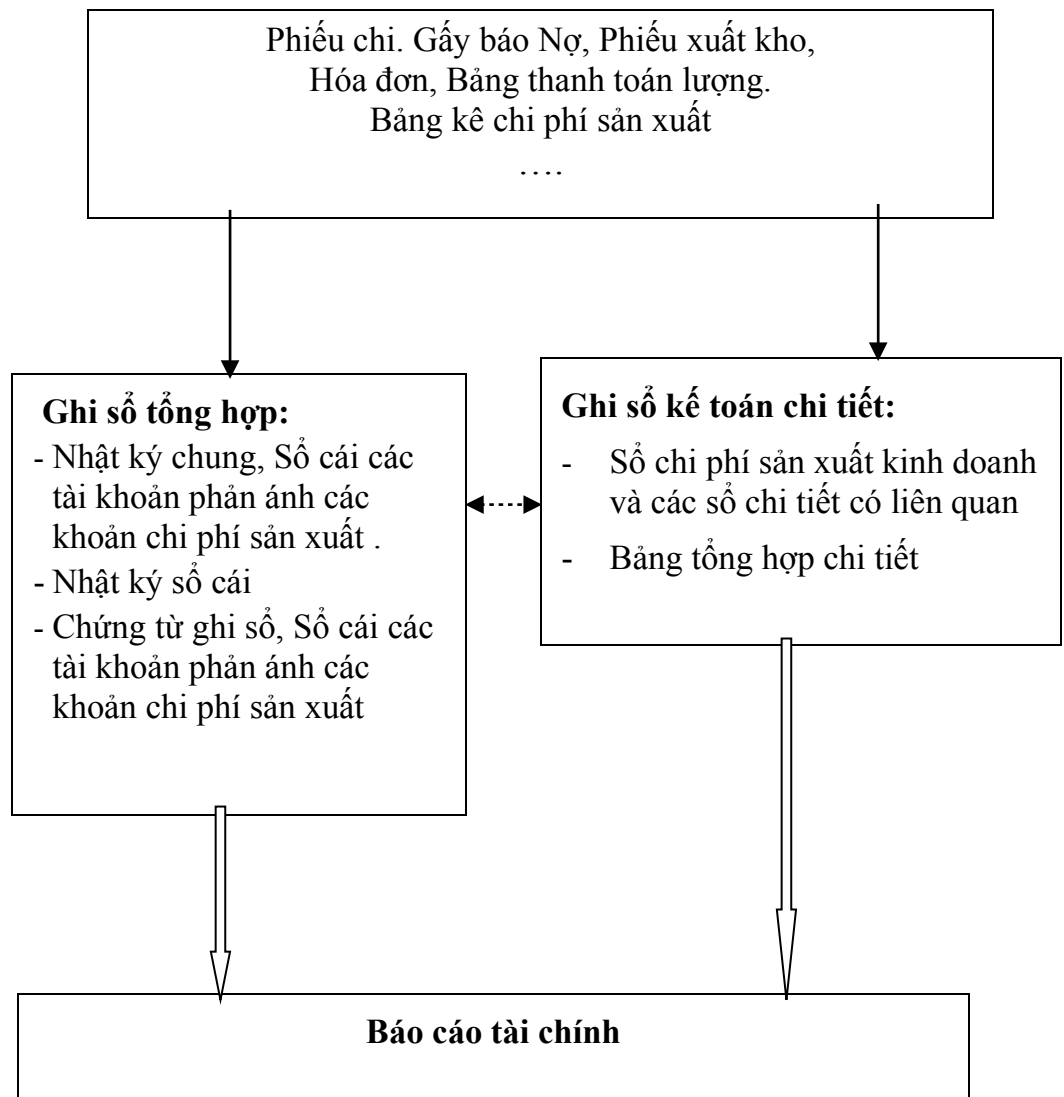
- Ghi hàng ngày
════════→ Ghi cuối kỳ
◄-----► Đối chiếu số liệu cuối tháng

Trình tự luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán các khoản chi



- **Ghi hàng ngày**
 =—————→ **Ghi cuối kỳ**
 <-----> **Đối chiếu số liệu cuối tháng**

Trình tự luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán các khoản thu



- Ghi hàng ngày
 —————→ Ghi cuối kỳ
 <-----> Đối chiếu số liệu cuối tháng

Trình tự luân chuyển chứng từ và ghi sổ kế toán chi phí sản xuất kinh doanh

Phụ lục 2.1:

CƠ CẤU MẪU ĐIỀU TRA
Sử dụng cho phát phiếu điều tra

STT	Loại đơn vị	Số lượng
1	<i>Đơn vị sự nghiệp</i>	20
	- Đơn vị dự toán cấp 2 Trong đó ngành giáo dục (3ĐV), ngành y tế (1 đv)	4
	- Đơn vị dự toán cấp 3 Trong đó GD (3), y tế (4), VH TT (2), Khác (7)	16
2	<i>Đơn vị hành chính</i>	80
	- Đơn vị dự toán cấp 1	1
	- Đơn vị dự toán cấp 2 Trong đó: Cục(4), Sở 21	25
	- Đơn vị dự toán cấp 3 Trong đó Phòng LĐ (35), Trung tâm (21)	54
	<i>Tổng cộng</i>	100

CƠ CẤU MẪU ĐIỀU TRA
Sử dụng cho phỏng vấn sâu cá nhân

STT	Loại đơn vị	Số lượng
1	<i>Đơn vị sự nghiệp</i>	11
	- Đơn vị dự toán cấp 2 + Trường ĐH Lao động – Xã hội – Cơ sở 1 + Trường ĐHSP kỹ thuật Vinh + Bệnh viện chỉnh hình và phục hồi chức năng Đà Nẵng	3
	- Đơn vị dự toán cấp 3 + Tạp chí gia đình và trẻ em + Báo Lao động xã hội + Trung tâm phục hồi sức khỏe người có công Sầm Sơn + Trung tâm nuôi dưỡng thương binh Lạng Giang + Trung tâm phục hồi chức năng trẻ tàn tật Thụy An + Trung tâm kỹ thuật chỉnh hình và phục hồi chức năng + Trung tâm dạy nghề số 1 Hà Nội + Trung tâm bảo trợ xã hội số 1 Thành phố Hà Nội	8
2	<i>Đơn vị hành chính</i>	14
	- Đơn vị dự toán cấp 1 Bộ LĐ TBXH	1
	- Đơn vị dự toán cấp 2 + Cục Việc Làm	7

	+ Cục Người có công + Sở Lao động - Thương binh xã hội Hưng Yên + Sở Lao động - Thương binh xã hội Vĩnh Phúc + Sở Lao động - Thương binh xã hội Hà Nội + Sở Lao động - Thương binh xã hội Bắc Ninh + Sở Lao động - Thương binh xã hội Nam Định	
	- Đơn vị dự toán cấp 3 + Phòng Lao động thương Binh xã hội Huyện Yên Phong _ Bắc Ninh + Phòng Lao động thương Binh xã hội Thị Xã Từ Sơn - Bắc Ninh + Phòng Lao động thương Binh xã hội Quận Cầu Giấy – Hà Nội + Phòng Lao động thương Binh xã hội Quận Ba Đình – Hà Nội + Trung tâm Lao động ngoài nước + Trung tâm thông tin Bộ Lao động - Thương binh và xã hội	6
	<i>Tổng cộng</i>	25

DANH SÁCH CÁC ĐƠN VỊ GỬI PHIẾU ĐIỀU TRA KHẢO SÁT

STT	Tên đơn vị khảo sát	Có phúc đáp	Ghi chú
	<i>Đơn vị dự toán cấp 1</i>		
1	Bộ LĐ – TB và XH	X	
	<i>Đơn vị dự toán cấp 2</i>		
1	Trường ĐH Lao động – Xã hội – Cơ sở 1	X	
2	Trường ĐHSP kỹ thuật Vinh		
3	Trường ĐHSP kỹ thuật Nam Định	X	
4	Bệnh viện chỉnh hình và phục hồi chức năng Đà Nẵng	X	
5	Cục Việc làm	X	
6	Cục Người có công	X	
7	Cục Bảo trợ xã hội	X	
8	Cục Phòng chống tệ nạn xã hội		
9	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Hưng Yên	X	
10	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Vĩnh Phúc	X	
11	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Bắc Ninh	X	
12	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Hà Nội	X	
13	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Trà Vinh	X	
14	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Kiên Giang		
15	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Nam Định	X	
16	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Hải Dương		
17	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Bắc Giang	X	
18	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Lào Cai		
19	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Nghệ An		
20	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Hòa Bình	X	
21	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Đà Nẵng	x	
22	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Quy Nhơn		
23	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Hải Phòng	X	
24	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Tiền Giang		
25	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Bến Tre		
26	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Lạng Sơn		
27	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Thái Bình	X	
28	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Thành Phố Hồ Chí Minh	X	
29	Sở Lao động - Thương binh và xã hội Bình Dương		
	<i>Đơn vị dự toán cấp 3</i>		
1	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Khoái Châu – Hưng yên	X	
2	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Phù Cừ – Hưng Yên	X	
3	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Tiên Lữ -	X	

	Hưng Yên		
4	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Ân Thi – Hưng Yên	X	
5	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Văn Giang – Hưng Yên	X	
6	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Văn Lâm – Hưng Yên	X	
7	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Quận Cầu Giấy – Hà Nội	X	
8	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Từ Liêm – Hà Nội	X	
9	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Can Lộc – Hà Tĩnh	X	
10	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Yên Phong – Bắc Ninh	X	
11	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Thị Trấn Từ Sơn - Bắc Ninh	x	
12	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Huyện Kim Động - Hưng yên		
13	Trung tâm thông tin Bộ Lao động - Thương binh và xã hội		
14	Trung tâm bảo trợ xã hội số 1 Thành phố hà nội	X	
15	Trung tâm nuôi dưỡng thương binh Lạng Giang	X	
16	Trung tâm nuôi dưỡng thương binh Thuận Thành	X	
17	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Tiên Du – Bắc Ninh		
18	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Lương Tài – Bắc Ninh		
19	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Gia Bình – Bắc Ninh		
20	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Quế Võ – Bắc Ninh		
21	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Thường Tín – Hà Nội	X	
22	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Yên Dũng – Bắc Giang	X	
23	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Lạng Giang – Bắc Giang	X	
24	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Lục Ngạn – Bắc Giang	x	
25	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Tam Nông – Phú Thọ		
26	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Quốc Oai –		

	Hà Nội		
27	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Thuận Thành – Bắc Ninh		
28	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội thị xã Đồ Sơn – Hải Phòng		
29	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Thành Phố Thanh Hóa – Thanh Hóa	X	
30	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Quảng Xương – Thanh Hóa	X	
31	Chi cục phòng chống tệ nạn xã hội tỉnh Trà Vinh		
32	Trung tâm chữa bệnh, giáo dục thường xuyên tỉnh Trà Vinh	X	
33	Trung tâm chăm sóc trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt	X	
34	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Quận 1 - TP HCM		
35	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Quận 2 – TP HCM		
36	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội quận 11 – TP HCM		
37	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Quận Hai Bà Trưng – Hà Nội		
38	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội Quận Hoàng Mai – Hà Nội	X	
39	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Thủ Đức – TP HCM		
40	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Can Lộc – Hà Tĩnh	x	
41	Phòng Lao động - Thương binh và xã hội huyện Từ Liêm – Hà Nội	x	
42	Trung tâm Đào tạo Bồi dưỡng cán bộ công chức – ĐH LDXH	x	
43	Trung tâm hỗ trợ phát triển quan hệ lao động		
44	Trung tâm giới thiệu việc làm quận Cầu Giấy	X	
45	Trung tâm dạy nghề số 1 Hà Nội	X	
46	Trung tâm Lao động ngoài nước		
47	Trung tâm huấn luyện an toàn vệ sinh lao động	X	
48	Trung tâm tư vấn và dịch vụ truyền thông		
49	Trung tâm hành động khắc phục bom mìn Việt Nam		
50	Trung tâm quốc gia dự báo thông tin và thị trường lao động		
51	Trung tâm kỹ thuật chỉnh hình và phục hồi chức năng	x	
52	Trung tâm chỉnh hình và phục hồi chức năng Quy Nhơn		
53	Trung tâm chỉnh hình và phục hồi chức năng TP HCM		
54	Trung tâm điều dưỡng phục hồi chức năng tâm thần Việt Trì	x	
55	Trung tâm điều dưỡng thương binh Duy Tiên		
56	Trung tâm điều dưỡng thương binh Kim Bảng	x	
57	Trung tâm phục hồi sức khỏe người có công Sầm Sơn	x	
58	Trung tâm phục hồi chức năng trẻ tàn tật Thụy An		

59	Trung tâm Kiểm định an toàn khu vực I	x	
60	Trung tâm Kiểm định an toàn khu vực II	x	
61	Trung tâm Kiểm định an toàn khu vực III	x	
62	Tạp chí gia đình và trẻ em	x	
63	Báo Lao động xã hội	x	
64	Viện chính hình phục hồi chức năng		
65	Tạp chí Lao động xã hội		
66	Quỹ Bảo trợ trẻ em	x	
67	Trường đào tạo bồi dưỡng cán bộ công chức		
68	Trường trung cấp nghề Dung Quất		
69	Trường cao đẳng nghề kỹ thuật công nghệ	x	
70	Trường cao đẳng nghề kỹ thuật công nghệ TP HCM		

PHỤ LỤC 2.2

PHIẾU ĐIỀU TRA

Xin anh (chị) vui lòng cho biết các thông tin sau:

1. Anh chị vui lòng cho biết đơn vị mình được xếp vào nhóm nào sau đây:

- ☐ Đơn vị tự đảm bảo kinh phí cho hoạt động thường xuyên.
- ☐ Đơn vị tự đảm bảo một phần kinh phí cho hoạt động thường xuyên
- ☐ Ngân sách cấp toàn bộ kinh phí
- ☐ Hoạt động hoàn toàn bằng nguồn viện trợ

2. Đơn vị đã được giao quyền tự chủ chưa?

- ☐ Đã giao tự chủ
- ☐ Chưa giao tự chủ

Nếu câu trả lời là đã giao tự chủ anh chị vui lòng trả lời câu 3

3. Mức độ tự chủ của đơn vị là:

- ☐ Toàn bộ
- ☐ Một phần

4. Đơn vị có xây dựng quy chế chi tiêu nội bộ không?

- ☐ Có
- ☐ Không

5. Hình thức tổ chức sổ kế toán đơn vị áp dụng là?

- ☐ Nhật ký chung
- ☐ Nhật ký - Sổ cái
- ☐ Chứng từ - Ghi sổ

6. Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán trên máy vi tính không?

- ☐ Có
- ☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 7

7. Phần mềm kế toán đơn vị áp dụng là:

- ☐ Phần mềm thống nhất của Bộ Lao động - Thương binh và xã hội
- ☐ Phần mềm do đơn vị tự xây dựng

8. Anh chị đánh giá hình thức kế toán đơn vị đang áp dụng như thế nào?

- ☐ Tương đối phù hợp
- ☐ Phù hợp
- ☐ Không phù hợp

9. Nếu thay đổi hình thức kế toán anh chị sẽ chọn hình thức nào sau đây

- ☐ Nhật ký chung
- ☐ Nhật ký - Sổ cái
- ☐ Chứng từ - Ghi sổ

10. Theo anh chị khi đơn vị áp dụng kế toán máy thì hình thức kế toán nào có nhiều ưu điểm nhất?

- ☐ Nhật ký chung
- ☐ Nhật ký - Sổ cái

☐ Chứng từ ghi sổ

11. Bộ máy kế toán của đơn vị được tổ chức theo kiểu:

☐ Tập trung ☐ Phân tán

☐ Hỗn hợp

12. Số lượng nhân viên kế toán của đơn vị anh chị là.....nhân viên.

13. Đơn vị có xây dựng quy chế hoạt động của đơn vị không

☐ Có ☐ Không

14. Quy chế hoạt động của bộ máy kế toán được quy định ở:

☐ Quy chế hoạt động của đơn vị

☐ Quy chế riêng xây dựng cho bộ máy kế toán

15. Thâm niên của anh chị trong lĩnh vực kế toán là:

☐ Dưới 5 năm

☐ Từ 5 năm đến dưới 10 năm

☐ Từ 10 năm trở lên

16. Chuyên ngành được đào tạo của anh chị là:

☐ Kế toán

☐ Tài chính

☐ Chuyên ngành khác

17. Trình độ được đào tạo cao nhất của anh chị là:

☐ Trình độ trung cấp

☐ Trình độ cao đẳng

☐ Trình độ đại học và trên đại học

18. Anh chị có kiêm nhiệm các công việc khác không?

☐ Có ☐ Không

Nếu câu trả lời là có xin anh chị vui lòng cho biết công việc mà mình đang kiêm nhiệm:

.....

19. Công tác kiểm tra kế toán nội bộ đơn vị do ai phụ trách?

☐ Kế toán trưởng (phụ trách kế toán)

☐ Một cán bộ được chỉ định

☐ Không có người phụ trách cụ thể mà kế toán từng phần hành tự kiểm tra

20. Việc kiểm tra xét duyệt quyết toán tại đơn vị được thực hiện bởi:

☐ Đơn vị cấp trên

☐ Có quan quản lý tài chính cùng cấp

☐ Cả hai phương án trên

21. Chứng từ kế toán tại đơn vị cuối niên độ kế toán sau khi sử dụng được lưu trữ tại:

- ☐ Bộ phận kế toán
- ☐ Tại một bộ phận lưu trữ riêng

22. Đơn vị có tổ chức hạch toán phân hành kế toán vật tư không?

- ☐ Có
- ☐ Không

Nếu câu trả lời là có xin anh chị vui lòng trả lời các câu hỏi sau:

23. Đơn vị có áp dụng phương pháp thẻ song song để hạch toán chi tiết vật tư không?

- ☐ Có
- ☐ Không

24. Anh (Chị) thấy có cần thiết phải có các phương pháp hạch toán chi tiết khác ngoài phương pháp thẻ song song không?

- ☐ Có
- ☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 25

25. Phương pháp nào sau đây theo anh chị có thể được lựa chọn thay cho phương pháp thẻ song song

- ☐ Sổ số dư
- ☐ Sổ đối chiếu luân chuyển

26. Tại đơn vị, chi phí thu mua vật tư được hạch toán vào:

- ☐ Trị giá vật tư
- ☐ Chi phí của bộ phận sử dụng

27. Đơn vị áp dụng phương pháp tính trị giá xuất kho nào?

- ☐ Bình quân
- ☐ Nhập trước xuất trước
- ☐ Nhập sau xuất trước
- ☐ Giá đích danh
- ☐ Không áp dụng phương pháp nào vì vật tư mua về không nhập kho mà dùng ngay

28. Đơn vị tiến hành kiểm kê vật tư vào?

- ☐ Cuối tháng
- ☐ Cuối quý
- ☐ Cuối năm

29. Tại đơn vị nguyên liệu, vật liệu xuất dùng không hết tại các bộ phận được hạch toán như thế nào?

.....
.....
.....

30. Đơn vị sử dụng tài khoản nào trong hạch toán công cụ dụng cụ

☐ Tài khoản 152

☐ Tài khoản 153

31. Đơn vị có sử dụng tài khoản 005 không

☐ Có

☐ Không

32. Đơn vị có mở sổ chi tiết vật tư không

☐ Có

☐ Không

33. Đơn vị có tổ chức bộ phận sản xuất kinh doanh không?

☐ Có

☐ Không

Nếu câu trả lời là có anh chị vui lòng trả lời các câu sau:

34. Bộ phận sản xuất kinh doanh trong đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp nào?

☐ Phương pháp khấu trừ

☐ Phương pháp trực tiếp

35. Các hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị gồm:

.....
.....
.....
.....

36. Đơn vị có mở sổ chi tiết chi phí (TK 631) không?

☐ Không

☐ Theo loại hoạt động sản xuất

37. Đơn vị có mở sổ chi tiết các khoản thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh không?

☐ Không

☐ Theo loại hoạt động

38. Khấu hao tài sản cố định của bộ phận sản xuất trong đơn vị được tính khi nào?

☐ Cuối tháng

☐ Cuối quý

☐ Cuối năm

39. Trị giá nhập kho hàng hóa có bao gồm chi phí vận chuyển không?

☐ Có

☐ Không

40. Đơn vị có tiêu thụ sản phẩm hàng hóa theo phương thức gửi bán không?

☐ Có

☐ Không

41. Trong quá trình tiêu thụ có phát sinh các khoản giảm giá, chiết khấu cho khách hàng không?

☐ Có

☐ Không

Nếu câu trả lời là có anh chị cho biết các khoản này tại đơn vị hạch toán như thế nào:

.....
.....
.....

42. Đơn vị có tổ chức hoạt động đầu tư liên doanh liên kết không

- ☐ Có ☐ Không

43. Đơn vị có mở sổ tài sản cố định tại nơi sử dụng không?

- ☐ Có ☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 44

44. Bàn giao tài sản cố định cho bộ phận sử dụng, kế toán lập:

- ☐ Biên bản bàn giao tài sản cố định cho bộ phận sử dụng
☐ Không lập biên bản chỉ căn cứ vào quyết định mua sắm tài sản cho bộ phận sử dụng

45. Đơn vị có điều động tài sản cố định hình thành từ kinh phí sự nghiệp cho bộ phận sản xuất sử dụng không?

- ☐ Có ☐ Không

46. Đơn vị có điều động tài sản cố định cho đơn vị khác trong nội bộ sử dụng không?

- ☐ Có ☐ Không

47. Đơn vị có sử dụng tài khoản 335 để phản ánh khoản học bổng phải trả cho học sinh, sinh viên và các đối tượng khác không?

- ☐ Có ☐ Không

48. Khi thu phí, lệ phí ... đơn vị sử dụng:

- ☐ Biên lai thu tiền
☐ Phiếu thu
☐ Cả biên lai và phiếu thu tiền

49. Các khoản chi tại đơn vị được duyệt căn cứ vào:

- ☐ Quy chế chi tiêu nội bộ
☐ Quy định của nhà nước
☐ Cả hai phương án trên

50. Tại đơn vị ai là người duyệt chi đối với các khoản chi trong quy định:

- ☐ Kế toán trưởng
☐ Thủ trưởng đơn vị
☐ Kế toán phản hành

51. Tại đơn vị ai là người duyệt chi đối với các khoản chi không nằm trong quy định:

- ☐ Kế toán trưởng

☐ Thủ trưởng đơn vị

52. Tại đơn vị nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công được nhận bằng:

☐ Lệnh chi

☐ Dự toán

53. Chi trả trợ cấp cho người có công được thực hiện như thế nào?

☐ Đơn vị tự chi trả

☐ Thông qua ban đại diện chi trả

54. Đơn vị có phát sinh các khoản trùng cấp trùng lĩnh không?

☐ Có

☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 55

55. Các khoản trùng cấp trùng lĩnh phát sinh thường là:

☐ Phát sinh của năm báo cáo

☐ Của năm trước năm nay phát hiện

☐ Cả hai trường hợp trên

56. Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi một lần đơn vị sử dụng là do?

☐ Đơn vị tự lập

☐ Nhận từ tỉnh

57. Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng đơn vị sử dụng là do?

☐ Đơn vị tự lập

☐ Nhận từ tỉnh

58. Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục đào tạo đơn vị sử dụng là do?

☐ Đơn vị tự lập

☐ Nhận từ tỉnh

59. Các danh sách chi trả trợ cấp được in ra từ máy tính trên cơ sở:

☐ Phần mềm do Bộ cung cấp

☐ Vận dụng các ứng dụng của máy tính

60. Theo anh (chị) trường hợp các đối tượng được hưởng trợ cấp hàng tháng do làm thủ tục chậm được ghi trên danh sách chi trả một lần, khi chi trả có bất tiện không?

☐ Có

☐ Không

61. Khoản trợ cấp chi cho các đối tượng được hưởng trợ cấp hàng tháng do làm thủ tục chậm được ghi trên danh sách chi trả một lần sẽ được phản ánh trên?

☐ Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần

☐ Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng

62. Đơn vị sử dụng tài khoản nào để hạch toán thu quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em:

☐ TK 511

☐ TK 461

63. Đơn vị sử dụng tài khoản nào để hạch toán chi quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em:

☐ TK 511

☐ TK 661

64. Đơn vị thu quỹ đền ơn đáp nghĩa theo phương thức nào?

☐ Thu bằng tiền mặt tại đơn vị

☐ Thu qua kho bạc

65. Đơn vị có nhận được các khoản viện trợ không?

☐ Có

☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 66

66. Các khoản viện trợ đơn vị nhận được thường là:

☐ Tiền

☐ Hiện vật

☐ Cả tiền và hiện vật

Nếu câu trả lời là hiện vật xin anh chị vui lòng cho biết:

Giá ghi sổ của tài sản nhận viện trợ được xác định như thế nào:

.....

67. Nguồn kinh phí hoạt động của đơn vị được hình thành từ:

☐ Ngân sách cấp

☐ Bổ sung từ phí lệ phí

☐ Viện trợ

☐ Tất cả các nguồn trên

68. Nguồn kinh phí sự nghiệp tại đơn vị được cấp từ:

☐ Bộ Lao động - Thương binh và xã hội

☐ Sở Lao động - Thương binh và xã hội

☐ Cục quản lý trực tiếp

☐ Cơ quan quản lý cùng cấp

69. Hình thức cấp phát kinh phí sự nghiệp tại đơn vị là:

☐ Cấp phát bằng lệnh chi

☐ Cấp phát bằng dự toán

70. Phương pháp lập dự toán tại đơn vị:

☐ Phương pháp dựa vào quá khứ

☐ Phương pháp không dựa vào quá khứ

71. Đơn vị có theo dõi chi tiết nguồn kinh phí hoạt động thành: Kinh phí tự chủ và kinh phí không tự chủ không?

☐ Có ☐ Không

Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu 72

72. Đơn vị có theo dõi chi tiết chi hoạt động theo: Các khoản chi thuộc Kinh phí tự chủ và kinh phí không tự chủ không?

☐ Có ☐ Không

73. Đơn vị có lập thuyết minh Báo cáo tài chính không

☐ Có ☐ Không

74. Theo anh (chị) các đơn vị có nên lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thay cho báo cáo kết quả hoạt động sự nghiệp có thu không?

☐ Có ☐ Không

75. Theo anh (chị) các đơn vị có nên lập Bảng cân đối kế toán thay cho bảng cân đối tài khoản không?

☐ Có ☐ Không

76. Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống chứng từ kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.

☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính

☐ Tương đối đầy đủ

☐ Cần có thêm các chứng từ mới

Nếu câu trả lời là cần có thêm chứng từ mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:

.....

77. Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.

☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính

☐ Tương đối đầy đủ

☐ Cần có thêm các tài khoản mới

Nếu câu trả lời là cần có các tài khoản mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:

.....

☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính

☐ Tương đối đầy đủ

☐ Cần có thêm các sổ kế toán mới

Nếu câu trả lời là cần có thêm các sổ kế toán mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:

.....

78. Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.

- ☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính
- ☐ Tương đối đầy đủ
- ☐ Cần có thêm các sổ kế toán mới

Nếu câu trả lời là cần có thêm các sổ kế toán mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:

.....

79. Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ báo cáo kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.

- ☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho việc cung cấp thông tin và quản lý
- ☐ Tương đối đầy đủ
- ☐ Cần có thêm các chứng từ mới

Nếu câu trả lời là cần có thêm báo cáo mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:

.....

80. Anh (chị) vui lòng cho biết một số thông tin cá nhân (nếu có thể):

- Họ và tên:.....
- Đơn vị công tác:.....
- Số điện thoại (nếu có):.....

Xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của anh (chị) !

PHỤ LỤC 2.3
HƯỚNG DẪN PHÒNG VẤN

1. *Bản hướng dẫn phỏng vấn sâu Kế toán viên*

Giới thiệu:

- Tên tôi là:hiện đang làm tại:Tôi đang nghiên cứu hoàn thành luận án tiến sĩ với đề tài “Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính trong các đơn vị hành chính sự nghiệp ngành Lao động – Thương binh và Xã hội”, tôi rất muốn biết ý kiến của các kế toán viên về tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị hành chính sự nghiệp Ngành lao động – Thương binh và xã hội, phục vụ cho việc hoàn thiện công tác kế toán nhằm tăng cường quản lý tài chính.
- Đơn vị mình được lựa chọn một cách ngẫu nhiên để tham gia phỏng vấn. Cuộc nói chuyện này sẽ được sử dụng với nguyên tắc khuyết danh và chỉ phục vụ cho nghiên cứu. Vì vậy chúng tôi muốn lắng nghe ý kiến của ông bà về những vấn đề nói trên.

I. Thông tin chung về đơn vị

- I.1. Loại hình đơn vị (đơn vị sự nghiệp hay cơ quan hành chính nhà nước?)
- I.2. Đơn vị anh chị được Bộ giao thực hiện chức năng gì? (Giáo dục, y tế, văn hóa Hay quản lý nhà nước về Lao động thương binh xã hội?)
- I.3. Quyền tự chủ
 - I.3.1. Đã được giao tự chủ chưa?
 - I.3.2. Mức độ tự chủ ? (Một phần hay toàn bộ?)
 - I.3.3. Đơn vị có xây dựng quy chế chi tiêu nội bộ không?

II. Thông tin về bộ máy kế toán

- II.1. Lao động kế toán và phân công lao động kế toán:
 - II.1.1. Tổng số nhân viên kế toán của đơn vị anh chị là mấy người?
 - II.1.2. Anh chị đã làm việc ở đây bao lâu?
 - II.1.3. Lĩnh vực chuyên môn của anh chị là (Kế toán, tài chính, hay lĩnh vực khác?)

- II.1.4.Trình độ được đào tạo cao nhất của anh chị là? (Trung cấp, cao đẳng, đại học, sau đại học)
- II.1.5. Anh chị làm việc trong lĩnh vực kế toán bao lâu? So với đồng nghiệp anh chị có thâm niên lớn hơn hay nhỏ hơn?
- II.1.6.Hiện tại anh chị đang phụ trách phần hành kế toán nào?
- II.1.7.Anh chị có kiêm nhiệm công việc khác không? (Tham gia ban chấp hành công đoàn, đoàn thanh niên.....)
- II.2. Tổ chức bộ máy kế toán
- II.2.1.Bộ máy kế toán của đơn vị anh chị được tổ chức theo kiểu (tập trung, phân tán hay hỗn hợp)?
- II.2.2. Anh chị nhận được sự chỉ đạo về mặt chuyên môn từ (phụ trách kế toán của đơn vị, hay kế toán trưởng đơn vị cấp trên)?
- II.2.3. Phần hành kế toán và Khối lượng công việc anh chị đảm nhận có phù hợp với khả năng của mình không?
- II.2.4.Công việc của anh chị thường có quan hệ phối hợp với các bộ phận nào? (tổ chức, hành chính?)
- II.2.5.Đơn vị có xây dựng quy chế hoạt động cho bộ máy kế toán không? Ai là người xây dựng?
- III. Thông tin về tổ chức quy trình hạch toán.
- III.1. Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán
- III.1.1. Hệ thống chứng từ kế toán đang áp dụng tại đơn vị anh chị được ban hành theo quyết định nào (Quyết định 19, quyết định 09 hay cả hai?)
- III.1.2. Đơn vị anh chị sử dụng chứng từ theo mẫu in sẵn hay mẫu đơn vị tự in?
- III.1.3. Đơn vị anh chị có xây dựng quy trình lập tiếp nhận và phê duyệt chứng từ không?
- III.1.4. Các chứng từ phát sinh liên quan đến phần hành kế toán anh chị phụ trách do ai phê duyệt?

III.1.5. Lưu trữ chứng từ: (Đơn vị anh chị có quy định riêng về lưu trữ chứng từ không hay chỉ tuân theo quy định chung?)

III.1.6. Anh chị có gặp khó khăn gì trong quá trình sử dụng chứng từ kế toán trong công việc của mình? (bao gồm cả chứng từ theo quy định chung và chứng từ đặc thù)

- Về mẫu chứng từ (Có đảm bảo đầy đủ thông tin? Có bị trùng lặp với các chứng từ khác?
- Về quy định sử dụng chứng từ có đảm bảo thuận tiện cho công tác kế toán?

III.2. Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

III.2.1. Hệ thống tài khoản kế toán đang áp dụng tại đơn vị anh chị được ban hành theo quyết định nào (Quyết định 19, quyết định 09 hay cả hai?)

III.2.2. Phần hành kế toán anh chị phụ trách thường xuyên sử dụng những tài khoản nào?

III.2.3. Công việc hạch toán được thực hiện thủ công hay trên máy vi tính hay trên phần mềm kế toán?

III.2.4. Theo anh chị số lượng và kết cấu tài khoản như hiện tại có đảm bảo cho công việc của anh chị không?

- Có đủ bao phủ hết các nghiệp vụ?
- Việc theo dõi tổng hợp và chi tiết có khó khăn gì không? (trong đối chiếu, phản ánh hay tổng hợp số liệu?)

III.3. Tổ chức hệ thống sổ kế toán

III.3.1. Hình thức tổ chức sổ kế toán đơn vị anh chị đang áp dụng là? (Nhật ký chung, chứng từ ghi sổ hay Nhật ký sổ cái, Kế toán trên máy vi tính?)

III.3.2. Hệ thống sổ kế toán đang áp dụng tại đơn vị anh chị được ban hành theo quyết định nào (Quyết định 19, quyết định 09 hay cả hai?)

III.3.3. Các sổ kế toán chủ yếu được anh chị sử dụng trong phần hành kế toán mà mình phụ trách?

III.3.4. Công việc đối chiếu với kế toán các phần hành khác? (diễn ra thường xuyên hay chỉ đối chiếu khi có sai sót?)

III.3.5. Lưu trữ sổ kế toán: (Đơn vị anh chị có quy định riêng về lưu trữ sổ kế toán không hay chỉ tuân theo quy định chung?)

III.3.6. Theo anh chị số lượng và kết cấu các sổ kế toán như hiện tại có đảm bảo cho công việc của anh chị không?

- Các chỉ tiêu trên sổ (Thiếu hay thừa chỉ tiêu?)
- Việc theo dõi tổng hợp và chi tiết có khó khăn gì không? (trong đối chiếu, phản ánh hay tổng hợp số liệu?)

III.4. Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán

III.4.1. Hệ thống báo cáo kế toán đang áp dụng tại đơn vị anh chị được ban hành theo quyết định nào (Quyết định 19, quyết định 09 hay cả hai?)

III.4.2. Lập báo cáo kế toán cuối kỳ thuộc phần hành anh chị phụ trách

- Người lập (Anh chị hay người phụ trách kế toán?)
- Tổng hợp báo cáo từ cấp dưới ?

III.5. Tổ chức kiểm tra kế toán

III.5.1. Người phụ trách (Kế toán trưởng hay người được chỉ định?)

III.5.2. Mức độ (Kiểm tra định kỳ hay đột xuất?)

III.5.3. Việc xử lý khi phát hiện sai sót của nhân viên kế toán?

IV. Tổ chức công tác kế toán các phần hành chủ yếu

IV.1. Các phần hành kế toán tại đơn vị :

- Số lượng các phần hành
- Người phụ trách (Có ai phải kiêm nhiệm nhiều phần hành không?)

IV.2. Phần hành anh chị phụ trách?

- Anh chị đảm nhận toàn bộ từ khâu hạch toán ban đầu đến khâu lập báo cáo?
- Chỉ đảm nhận một phần?

IV.3. Mối quan hệ với các phần hành kế toán khác

- Kết quả là căn cứ cho phần hành khác
- Sử dụng kết quả của phần hành khác
- Có liên hệ chặt chẽ với phần hành kế toán nào?

IV.4. Để công việc của mình nói riêng và toàn bộ bộ máy kế toán đơn vị nói chung anh chị có đề xuất gì không?

- Về phía đơn vị.
- Về phía các cơ quan quản lý nhà nước
- Về sự thay đổi trong hành lang pháp lý về kế toán, tài chính.

Cảm ơn sự hợp tác của anh chị

2. Bản phỏng vấn sâu phụ trách kế toán

I. Đánh giá chung

I.1. Nguồn kinh phí và cơ cấu các nguồn kinh phí tại đơn vị:

- Các nguồn kinh phí đang sử dụng (Kinh phí sự nghiệp, kinh phí dự án....)
- Cơ cấu của từng nguồn (nguồn ngân sách cấp, nguồn nhận viện trợ, nguồn phí lệ phí để lại...)
- Tình hình sử dụng nguồn kinh phí tại đơn vị

I.2. Các phương pháp kế toán áp dụng:

- Phương pháp lập dự toán
- Phương pháp hạch toán chi tiết hàng tồn kho
- Phương pháp tính giá
-

I.3. Đánh giá về hiệu quả sử dụng kinh phí tại đơn vị

- Tính chính xác của dự toán
- Các khoản chi không đúng chế độ
-

II. Đánh giá về tổ chức bộ máy kế toán

II.1. Hình thức tổ chức bộ máy kế toán

- Có phù hợp với quy mô hoạt động và đặc điểm quản lý của đơn vị không?
- Trong tương lai mô hình tổ chức bộ máy kế toán có cần thay đổi để phù hợp với hoạt động của đơn vị không?
- Nếu cần thay đổi mô hình tổ chức bộ máy ông bà sẽ chọn mô hình nào khác?

II.2. Đội ngũ lao động kế toán:

- Trình độ: Có đáp ứng được các đòi hỏi của công việc không?
- Số lượng nhân viên kế toán có phù hợp với khối lượng công việc không?
- Đơn vị có thường xuyên tổ chức các khóa tập huấn nâng cao trình độ cho đội ngũ lao động kế toán không?

II.3. Với các quy định về quyền hạn và trách nhiệm của kế toán trưởng như hiện nay có thuận lợi và khó khăn gì đối với công việc lãnh đạo của ông bà không?

III. **Đánh giá về tổ chức quy trình hạch toán kế toán**

III.1. Đánh giá về tổ chức hệ thống chứng từ

III.2. Đánh giá về mức độ đầy đủ của hệ thống chứng từ:

- Số lượng và chủng loại chứng từ như hiện tại có đủ đáp ứng cho nhu cầu công việc hiện tại của đơn vị không? Có cần bổ sung thêm chứng từ cho các nghiệp vụ mới phát sinh không?
- Các yếu tố của chứng từ theo quy định hiện tại có đủ để phản ánh nghiệp vụ và góp phần cho quản lý tài chính không?
- Đánh giá về mức độ phù hợp của hệ thống chứng từ:
- Có phù hợp với tình hình hiện nay không? (Chỉ rõ những lạc hậu của hệ thống chứng từ nếu có)
- Cần có những sự thay đổi gì?

III.3. Đánh giá về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

III.4. Đánh giá về mức độ đầy đủ của hệ thống tài khoản:

- Về số lượng tài khoản (cả tài khoản tổng hợp và chi tiết)
- Nội dung phản ánh có bao quát được các nghiệp vụ kinh tế phát sinh không?

III.5. Những khó khăn gặp phải trong việc vận dụng hệ thống tài khoản tại đơn vị :

III.6. Đánh giá về tổ chức hệ thống sổ kế toán :

III.7. Đánh giá về hình thức tổ chức sổ kế toán đang áp dụng:

- Ưu điểm
- Nhược điểm
- Có cần thay đổi hình thức tổ chức sổ kế toán không

III.8. Đánh giá về phương tiện sử dụng trong ghi sổ:

- Thủ công hay có sự hỗ trợ của các phần mềm kế toán.

III.9. Đánh giá chung về hệ thống sổ kế toán:

- Về kết cấu
- Về căn cứ ghi chép và luân chuyển giữa các bộ phận

III.10. Đánh giá về tổ chức hệ thống báo cáo kế toán (đánh giá về sự phù hợp với đơn vị)

- Số lượng báo cáo
- Nội dung báo cáo
- Thời hạn lập và gửi báo cáo

III.11. Đánh giá về tổ chức kiểm tra kế toán

- Hiệu quả của công tác kiểm tra kế toán tại đơn vị
- Các quy định về kiểm tra kế toán như hiện tại có phù hợp với đơn vị hay không?

IV. Đánh giá về tổ chức công tác kế toán các phần hành chủ yếu

IV.1. Phần hành kế toán chủ yếu tại đơn vị

IV.2. Những khó khăn gặp phải trong tổ chức hạch toán

- Trong hạch toán ban đầu
- Trong hạch toán tổng hợp và chi tiết

V. Đánh giá về quản lý tài chính

V.1. Nguồn tài chính:

- Các nguồn tài chính
- Cơ cấu các nguồn

V.2. Các khoản chi

- Nội dung các khoản chi
- Định mức chi

V.3. Trình tự thủ tục thực hiện thu chi

V.3.1. Đối với các khoản thu:

- Định mức thu

- Người phê duyệt
- Cơ chế phân phối

V.3.2. Đối với các khoản chi

- Quy trình thực hiện chi
- Người duyệt

Đối với các khoản chi theo quy định

Đối với các khoản chi bất thường

V.4. Chênh lệch thu chi và xử lý kết quả tài chính

- Xác định chênh lệch thu chi
- Phân phối và sử dụng các quỹ

V.5. Đánh giá hiệu quả quản lý tài chính tại đơn vị

- Thành tích
- Hạn chế

Xin cảm ơn sự hợp tác của ông bà!

PHỤ LỤC 2.4
TỔNG HỢP KẾT QUẢ ĐIỀU TRA
(tổng số phiếu điều tra nhận được 67 phiếu)

Số thứ tự	Nội dung câu hỏi	Tổng số	
		SL	Tỷ lệ (%)
		67	100
1	Anh chị vui lòng cho biết đơn vị mình được xếp vào nhóm nào sau đây:		
	☐ Đơn vị tự đảm bảo kinh phí cho hoạt động thường xuyên.	1	1,49
	☐ Đơn vị tự đảm bảo một phần kinh phí cho hoạt động thường xuyên	14	20,9
	☐ Ngân sách cấp toàn bộ kinh phí	52	77,6
	☐ Hoạt động hoàn toàn bằng nguồn viện trợ	1	1,49
2	Đơn vị đã được giao quyền tự chủ chưa?		0
	☐ Chưa giao tự chủ	3	4,48
	☐ Đã giao tự chủ	64	95,5
3	Mức độ tự chủ của đơn vị là:		
	☐ Một phần	57	89,1
	☐ Toàn bộ	7	10,9
4	Đơn vị có xây dựng quy chế chi tiêu nội bộ không?		0
	☐ Không		0
	☐ Có	64	100
5	Hình thức tổ chức sổ kế toán đơn vị áp dụng là?		
	☐ Nhật ký - Sổ cái	40	59,7
	☐ Nhật ký chung	0	0
	☐ Chứng từ - Ghi sổ	27	40,3
6	Đơn vị có sử dụng phần mềm kế toán trên máy vi tính không?		0
	☐ Không	5	7,46
	☐ Có	62	92,5
7	Phần mềm kế toán đơn vị áp dụng là:		
	☐ Phần mềm thống nhất của Bộ Lao động - Thương binh và xã hội	53	85,5
	☐ Phần mềm do đơn vị tự xây dựng	9	14,5
8	Anh chị đánh giá hình thức kế toán đơn vị đang áp dụng như thế nào?		
	☐ Tương đối phù hợp	38	56,7
	☐ Phù hợp	29	43,3
	☐ Không phù hợp	0	0
9	Nếu thay đổi hình thức kế toán anh chị sẽ chọn hình thức nào sau đây		
	☐ Nhật ký - Sổ cái	36	53,7
	☐ Nhật ký chung	3	4,48
	☐ Chứng từ - Ghi sổ	28	41,8
10	Theo anh chị khi đơn vị áp dụng kế toán máy thì hình thức kế toán nào có nhiều ưu điểm nhất?		0
	☐ Nhật ký - Sổ cái	36	53,7
	☐ Nhật ký chung	3	4,48
	☐ Chứng từ ghi sổ	28	41,8
11	Bộ máy kế toán của đơn vị được tổ chức theo kiểu:		0
	☐ Phân tán		0
	☐ Tập trung	62	92,5
	☐ Hỗn hợp	5	7,46
12	Số lượng nhân viên kế toán của đơn vị anh chị là.....nhân viên.		0

13	Đơn vị có xây dựng quy chế hoạt động của đơn vị không		0
	☐ Có	67	100
	☐ Không		0
14	Quy chế hoạt động của bộ máy kế toán được quy định ở:		
	☐ Quy chế hoạt động của đơn vị	35	52,2
	☐ Quy chế riêng xây dựng cho bộ máy kế toán	32	47,8
15	Thâm niên của anh chị trong lĩnh vực kế toán là:		0
	☐ Dưới 5 năm	5	7,46
	☐ Từ 5 năm đến dưới 10 năm	45	67,2
	☐ Từ 10 năm trở lên	17	25,4
16	Chuyên ngành được đào tạo của anh chị là:		0
	☐ Kế toán	67	100
	☐ Tài chính		0
	☐ Chuyên ngành khác		0
17	Trình độ được đào tạo cao nhất của anh chị là:		0
	☐ Trình độ trung cấp	2	2,99
	☐ Trình độ cao đẳng	12	17,9
	☐ Trình độ đại học và trên đại học	53	79,1
18	Anh chị có kiêm nhiệm các công việc khác không?		0
	☐ Không	39	58,2
	☐ Có	28	41,8
	Nếu câu trả lời là có xin anh chị vui lòng cho biết công việc mà mình đang kiêm nhiệm:		
	Công tác đoàn thể	28	100
19	Công tác kiểm tra kế toán nội bộ đơn vị do ai phụ trách?		
	☐ Kế toán trưởng (phụ trách kế toán)	67	100
	☐ Một cán bộ được chỉ định		0
	☐ Không có người phụ trách cụ thể mà kế toán từng phần hành tự kiểm tra		0
20	Việc kiểm tra xét duyệt quyết toán tại đơn vị được thực hiện bởi:		0
	☐ Đơn vị cấp trên	67	100
	☐ Có quan quản lý tài chính cùng cấp	52	77,6
	☐ Cả hai phương án trên	52	77,6
21	Chứng từ kế toán tại đơn vị cuối niên độ kế toán sau khi sử dụng được lưu trữ tại:		
	☐ Bộ phận kế toán	67	100
	☐ Tại một bộ phận lưu trữ riêng		
22	Đơn vị có tổ chức hạch toán phần hành kế toán vật tư không?		0
	☐ Không	47	70,1
	☐ Có	20	29,9
	Nếu câu trả lời là có xin anh chị vui lòng trả lời các câu hỏi sau:		0
23	Đơn vị có áp dụng phương pháp thẻ song song để hạch toán chi tiết vật tư không?		0
	☐ Không		
	☐ Có	20	100
24	Anh (Chị) thấy có cần thiết phải có các phương pháp hạch toán chi tiết khác ngoài phương pháp thẻ song song không?		0
	☐ Không	20	100
	☐ Có		
	Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 24		
25	Phương pháp nào sau đây theo anh chị có thể được lựa chọn thay cho phương pháp thẻ song song		
	☐ Sổ sổ dư		
	☐ Sổ đối chiếu luân chuyển		
26	Tại đơn vị, chi phí thu mua vật tư được hạch toán vào:		

	☐ Trị giá vật tư	14	20,9
	☐ Chi phí của bộ phận sử dụng	53	79,1
27	Đơn vị áp dụng phương pháp tính trị giá xuất kho nào?		0
	☐ Bình quân	18	90
	☐ Nhập trước xuất trước	2	10
	☐ Nhập sau xuất trước		0
	☐ Giá đích danh		0
	☐ Không áp dụng phương pháp nào vì vật tư mua về không nhập kho mà dùng ngay	47	70,1
28	Đơn vị tiến hành kiểm kê vật tư vào?		0
	☐ Cuối tháng		0
	☐ Cuối quý	15	22,4
	☐ Cuối năm	52	77,6
29	Tại đơn vị nguyên liệu, vật liệu tồn kho tại các bộ phận được hạch toán như thế nào?		0
	Đề dư tại đơn vị không hạch toán	17	25,4
	Hạch toán vào chi phí	50	74,6
			0
30	Đơn vị sử dụng tài khoản nào trong hạch toán công cụ dụng cụ		
	☐ Tài khoản 152	17	85
	☐ Tài khoản 153	3	15
31	Đơn vị có sử dụng tài khoản 005 không		
	☐ Có		
	☐ Không	20	100
32	Đơn vị có mở sổ chi tiết vật tư không		
	☐ Có	4	20
	☐ Không	16	80
33	Đơn vị có tổ chức bộ phận sản xuất kinh doanh không?		0
	☐ Không	58	86,6
	☐ Có	9	13,4
	Nếu câu trả lời là có anh chị vui lòng trả lời các câu sau:		
34	Bộ phận sản xuất kinh doanh trong đơn vị tính thuế GTGT theo phương pháp nào?		
	☐ Phương pháp khấu trừ	4	44,4
	☐ Phương pháp trực tiếp	5	55,6
35	Các hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị gồm:		0
	Liên kết đào tạo	4	44,4
	khám chữa bệnh	4	44,4
	Dịch vụ khác	9	100
			0
36	Đơn vị có mở sổ chi tiết chi phí (TK 631) không?		0
	☐ Theo loại hoạt động sản xuất	6	66,7
	☐ Không	3	33,3
37	Đơn vị có mở sổ chi tiết các khoản thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh không?		0
	☐ Theo loại hoạt động	9	100
	☐ Không		0
38	Khấu hao tài sản cố định của bộ phận sản xuất trong đơn vị được tính khi nào?		0
	☐ Cuối tháng		0
	☐ Cuối quý	3	33,3
	☐ Cuối năm	6	66,7
39	Trị giá nhập kho hàng hóa có bao gồm chi phí vận chuyển không?		0
	☐ Không	3	33,3
	☐ Có	6	66,7
40	Đơn vị có tiêu thụ sản phẩm hàng hóa theo phương thức gửi bán không?		0
	☐ Không	9	100

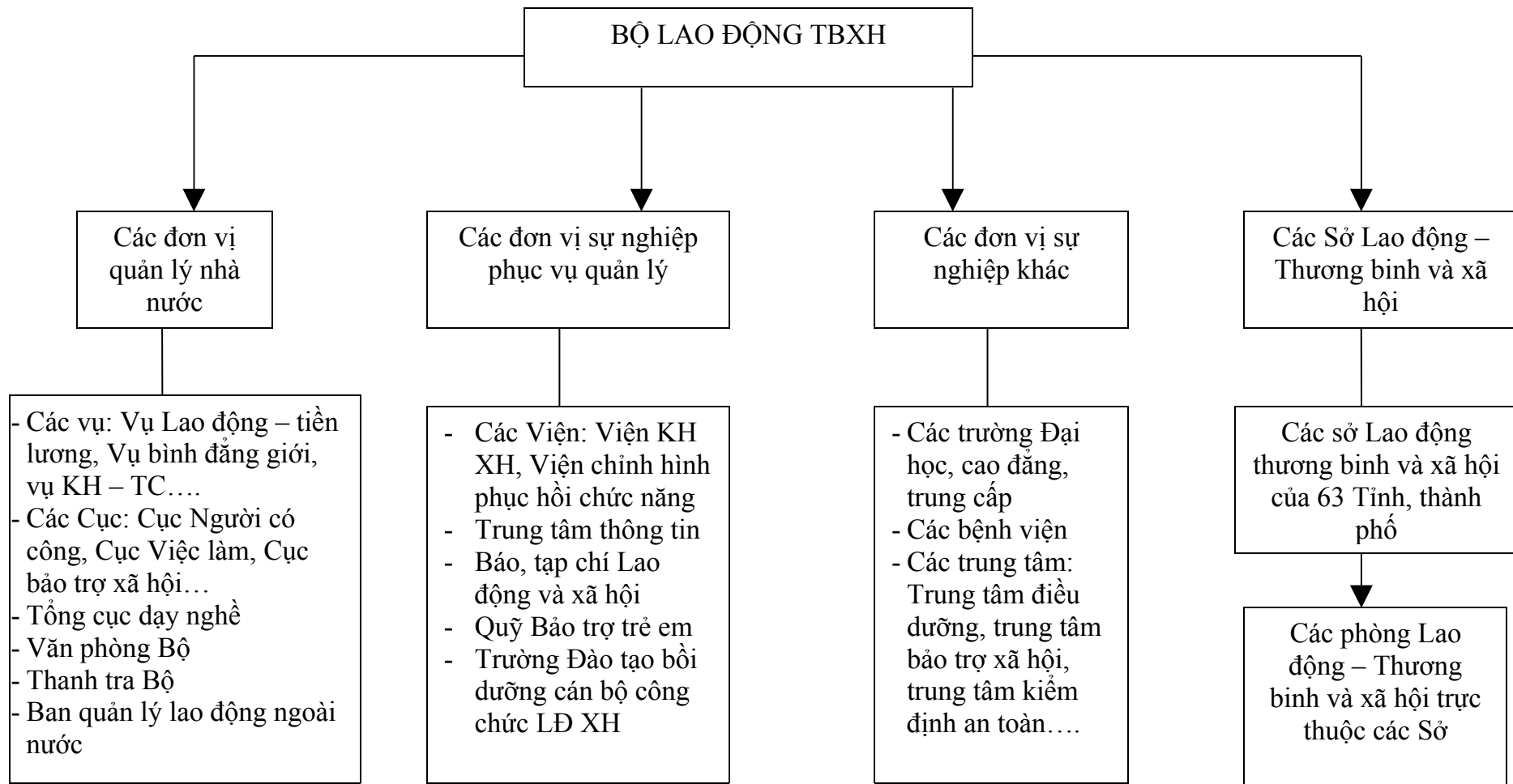
	☐ Có		0
41	Trong quá trình tiêu thụ có phát sinh các khoản giảm giá, chiết khấu cho khách hàng không?		0
	Không	9	100
	☐ Có		0
	Nếu câu trả lời là có anh chị cho biết các khoản này tại đơn vị hạch toán như thế nào:		
42	Đơn vị có tổ chức hoạt động đầu tư liên doanh liên kết không		
	☐ Không		
	☐ Có	9	100
43	Đơn vị có mở sổ tài sản cố định tại nơi sử dụng không?		0
	☐ Không	7	77,8
	☐ Có	2	22,2
44	Bản giao tài sản cố định cho bộ phận sử dụng, kế toán lập:		0
	☐ Biên bản bàn giao tài sản cố định cho bộ phận sử dụng		
	☐ Không lập biên bản chỉ căn cứ vào quyết định mua sắm tài sản cho bộ phận sử dụng	9	100
45	Đơn vị có điều động tài sản cố định hình thành từ kinh phí sự nghiệp cho bộ phận sản xuất sử dụng không?		
	☐ Không		
	☐ Có		
46	Đơn vị có điều động tài sản cố định cho đơn vị khác trong nội bộ sử dụng không?		
	☐ Không	50	74,6
	☐ Có	17	25,4
47	Đơn vị có sử dụng tài khoản 335 để phản ánh khoản học bổng phải trả cho học sinh, sinh viên và các đối tượng khác không?		0
	☐ Không	26	38,8
	☐ Có	41	61,2
48	Khi thu phí, lệ phí ...đơn vị sử dụng:		
	☐ Biên lai thu tiền	2	13,3
	☐ Phiếu thu	13	86,7
	☐ Cả biên lai và phiếu thu tiền	2	13,3
49	Các khoản chi tại đơn vị được duyệt căn cứ vào:		
	☐ Quy chế chi tiêu nội bộ		
	☐ Quy định của nhà nước		
	☐ Cả hai phương án trên	67	
50	Tại đơn vị ai là người duyệt chi đối với các khoản chi trong quy định:		
	☐ Kế toán trưởng	67	100
	☐ Thủ trưởng đơn vị		0
	☐ Kế toán phân hành		0
51	Tại đơn vị ai là người duyệt chi đối với các khoản chi không nằm trong quy định:		0
	☐ Kế toán trưởng		0
	☐ Thủ trưởng đơn vị	67	100
52	Tại đơn vị nguồn kinh phí trung ương thực hiện chính sách ưu đãi người có công được nhận bằng:		
	☐ Lệnh chi		
	☐ Dự toán	43	100
53	Chi trả trợ cấp cho người có công được thực hiện như thế nào?		
	☐ Đơn vị tự chi trả		
	☐ Thông qua ban đại diện chi trả	28	100

54	Đơn vị có phát sinh các khoản trùng cấp trùng lĩnh không?		
	☐ Không		
	☐ Có	28	100
	Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu hỏi 51		
55	Các khoản trùng cấp trùng lĩnh phát sinh thường là:		
	☐ Phát sinh của năm báo cáo		
	☐ Của năm trước năm nay phát hiện		
	☐ Cả hai trường hợp trên	28	100
56	Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi một lần đơn vị sử dụng là do?		
	☐ Đơn vị tự lập	15	53,6
	☐ Nhận từ tỉnh	13	46,4
57	Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng đơn vị sử dụng là do?		0
	☐ Đơn vị tự lập	15	53,6
	☐ Nhận từ tỉnh	13	46,4
58	Danh sách chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục đào tạo đơn vị sử dụng là do?		0
	☐ Đơn vị tự lập	28	100
	☐ Nhận từ tỉnh		0
59	Các danh sách chi trả trợ cấp được in ra từ máy tính trên cơ sở:		
	☐ Phần mềm do Bộ cung cấp	25	89,2
	☐ Vận dụng các ứng dụng của máy tính	3	10,8
60	Theo anh (chị) trường hợp các đối tượng được hưởng trợ cấp hàng tháng do làm thủ tục chậm được ghi trên danh sách chi trả một lần, khi chi trả có bất tiện không?		0
	☐ Không	5	17,9
	☐ Có	23	82,1
61	Khoản trợ cấp chi cho các đối tượng được hưởng trợ cấp hàng tháng do làm thủ tục chậm được ghi trên danh sách chi trả một lần sẽ được phản ánh trên?		
	☐ Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần	38	100
	☐ Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng	0	
62	Đơn vị sử dụng tài khoản nào để hạch toán quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em:		
	☐ TK 511	28	73,7
	☐ TK 461	10	26,3
63	58. Đơn vị sử dụng tài khoản nào để hạch toán chi quỹ đền ơn đáp nghĩa và quỹ bảo trợ trẻ em:		0
	☐ TK 511	28	73,7
	☐ TK 661	10	26,3
64	Đơn vị thu quỹ đền ơn đáp nghĩa theo phương thức nào?		
	☐ Thu bằng tiền mặt tại đơn vị	3	10,5
	☐ Thu qua kho bạc	25	89,6
65	Đơn vị có nhận được các khoản viện trợ không?		
	☐ Không		
	☐ Có	5	7,46
66	Các khoản viện trợ đơn vị nhận được thường là:		
	☐ Tiền	2	40
	☐ Hiện vật	3	60
	☐ Cả tiền và hiện vật		
	Nếu câu trả lời là hiện vật xin anh chị vui lòng cho biết:		
	Giá ghi sổ của tài sản nhận viện trợ được xác định như thế nào:		
			
67	Nguồn kinh phí hoạt động của đơn vị được hình thành từ:		
	☐ Ngân sách cấp	52	77,6
	☐ Bổ sung từ phí lệ phí	15	22,4
	☐ Viện trợ	5	7,46

	☐ Tất cả các nguồn trên	3	4,48
68	Nguồn kinh phí sự nghiệp tại đơn vị được cấp từ:		0
	☐ Bộ Lao động - Thương binh và xã hội	18	26,9
	☐ Sở Lao động - Thương binh và xã hội	11	16,4
	☐ Cục quản lý trực tiếp		0
	☐ Cơ quan quản lý cùng cấp	38	56,7
69	Hình thức cấp phát kinh phí sự nghiệp tại đơn vị là:		0
	☐ Cấp phát bằng lệnh chi		0
	☐ Cấp phát bằng dự toán	67	100
70	Phương pháp lập dự toán tại đơn vị:		0
	☐ Phương pháp dựa vào quá khứ	67	100
	☐ Phương pháp không dựa vào quá khứ		0
71	Đơn vị có theo dõi chi tiết nguồn kinh phí hoạt động thành: Kinh phí tự chủ và kinh phí không tự chủ không?		0
	☐ Không	4	5,97
	☐ Có	63	94
	Nếu câu trả lời là Có xin anh chị vui lòng trả lời câu 66		0
72	Đơn vị có theo dõi chi tiết chi hoạt động theo: Các khoản chi thuộc Kinh phí tự chủ và kinh phí không tự chủ không?		0
	☐ Không		0
	☐ Có	63	94
73	Đơn vị có lập thuyết minh Báo cáo tài chính không		
	☐ Có	60	89,6
	☐ Không	7	10,4
74	Theo anh (chị) các đơn vị có nên lập Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thay cho báo cáo kết quả hoạt động sự nghiệp có thu không?		0
	☐ Không		0
	☐ Có		0
75	Theo anh (chị) các đơn vị có nên lập Bảng cân đối kế toán thay cho bảng cân đối tài khoản không?		0
	☐ Không	65	97
	☐ Có	2	2,99
76	Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống chứng từ kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.		0
	☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính	58	86,6
	☐ Tương đối đầy đủ	7	10,4
	☐ Cần có thêm các chứng từ mới	2	2,99
	Nếu câu trả lời là cần có thêm chứng từ mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:		0
			0
			0
			0
77	Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.		0
	☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính	58	86,6
	☐ Tương đối đầy đủ	7	10,4
	☐ Cần có thêm các tài khoản mới	2	2,99
	Nếu câu trả lời là cần có các tài khoản mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:		0
			0
			0
78	Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.		0
	☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho hạch toán và quản lý tài chính	58	86,6

	☐ Tương đối đầy đủ	7	10,4
	☐ Cần có thêm các sổ kế toán mới	2	2,99
	Nếu câu trả lời là cần có thêm các sổ kế toán mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:		0
			0
79	Anh (chị) có thể vui lòng cho biết đánh giá của mình về hệ báo cáo kế toán do Bộ Tài chính và Bộ Lao động - Thương binh và xã hội ban hành hiện tại.		0
	☐ Rất đầy đủ, đảm bảo cho việc cung cấp thông tin và quản lý	58	86,6
	☐ Tương đối đầy đủ	7	10,4
	☐ Cần có thêm các chứng từ mới	2	2,99
	Nếu câu trả lời là cần có thêm báo cáo mới xin anh chị vui lòng cho biết đề xuất của mình:		0

Phụ lục 2.5:
Mô hình tổ chức của ngành Lao động - Thương binh và xã hội



Nguồn: Trang Web của Bộ Lao động – Thương binh và Xã hội

PHỤ LỤC 2.6:
DANH MỤC CHỨNG TỪ KẾ TOÁN SỬ DỤNG TẠI ĐƠN VỊ KHẢO SÁT

Phần I:
Chứng từ ban hàng theo quyết định 19/2006/QĐ – BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng BTC

ST T	TÊN CHỨNG TỪ	SỐ HIỆU	ĐV ÁP D Ụ N G	
			HC	SN
1	2	3	4	5
I	Chỉ tiêu lao động tiền lương			
1	Bảng chấm công	C01a-HD	X	x
2	Bảng chấm công làm thêm giờ	C01b-HD	X	x
3	Giấy báo làm thêm giờ	C01c-HD		x
4	Giấy đi đường	C06-HD	X	x
5	Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ	C07-HD	X	x
6	Hợp đồng giao khoán công việc, sản phẩm	C08-HD		x
7	Bảng thanh toán tiền thuê ngoài	C09-HD	X	x
8	Biên bản thanh lý hợp đồng giao khoán	C10-HD		x
9	Bảng kê thanh toán công tác phí	C12-HD	X	x
II	Chỉ tiêu vật tư			
1	Phiếu nhập kho	C20-HD		x
2	Phiếu xuất kho	C21-HD		x
3	Giấy báo hỏng, mất công cụ, dụng cụ	C22-HD		x
4	Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá	C23-HD	X	x
5	Bảng kê mua hàng	C24-HD	X	x
6	Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá	C25-HD		x
III	Chỉ tiêu tiền tệ			
1	Phiếu thu	C30-BB	X	X
2	Phiếu chi	C31-BB	X	X

ST T	TÊN CHỨNG TỪ	SỐ HIỆU	ĐV ÁP D Ụ N G	
			HC	SN
1	2	3	4	5
3	Giấy đề nghị tạm ứng	C32-HD		x
4	Giấy thanh toán tạm ứng	C33-BB	x	
5	Biên bản kiểm kê quỹ (Dùng cho đồng Việt Nam)	C34-HD	X	x
6	Giấy đề nghị thanh toán	C37-HD	X	x
7	Biên lai thu tiền	C38-BB	x	
8	Bảng kê chi tiền cho người tham dự hội thảo, tập huấn	C40a-HD	X	x
9	Bảng kê chi tiền cho người tham dự hội thảo, tập huấn	C40b-HD	X	x
IV Chỉ tiêu tài sản cố định				
1	Biên bản giao nhận TSCĐ	C50-HD	X	x
2	Biên bản thanh lý TSCĐ	C51-HD	X	x
3	Biên bản đánh giá lại TSCĐ	C52-HD		x
4	Biên bản kiểm kê TSCĐ	C53-HD	X	x
5	Biên bản giao nhận TSCĐ sửa chữa lớn hoàn thành	C54-HD	X	x
6	Bảng tính hao mòn TSCĐ	C55a-HD	X	x

PHỤ LỤC 2.7

Sở LĐTBXH- Hà Tĩnh
Mã đơn vị SDNS

Mẫu số: C 63- HD/LĐTBXH
(Ban hành theo QĐ số 09/2007/QĐ- BLĐTBXH
ngày 30/3/2007 của Bộ LĐTBXH)

DANH SÁCH CHI TRẢ TRỢ CẤP MỘT LẦN

Tháng 12 năm 2009

Xã Tùng Lộc - Huyện Can Lộc - Hà Tĩnh

STT	Họ và tên	Số hồ sơ	Số giấy báo lĩnh tiền	Số tiền	Người nhận	
					Ký	Họ tên
	Hoạt động kháng chiến					
1	Nguyễn Đức Lượng	ML 12-3466	T12-3466	1,000,000		
2	Đặng Hữu Truật	ML 12-3478	T12-3478	1,000,000		
3	Nguyễn Văn Châu	ML 12-3474	T 12-3474	1,000,000		
4	Nguyễn Đức Sơn	ML 12-3468	T 12-3468	1,000,000		
						
14	Hà Phan	ML 12-3473	T12-3473	1,000,000		

Số người: 14

Số tiền: 14.000.000 đồng

Ngày 30 tháng 12 năm 2009

Bên nhận chi trả

Bên giao chi trả

Người chi trả

**Thủ trưởng
đơn vị**

Kế toán trưởng

**Thủ trưởng
đơn vị**

PHỤ LỤC 2.8

Sở LĐTBXH Bắc Ninh
Mã đơn vị SDNS

Mẫu số: C 67- HD/LĐTBXH
(Ban hành theo QĐ số 09/2007/QĐ- BLĐTBXH
ngày 30/3/2007 của Bộ LĐTBXH)

DANH SÁCH CHI TRẢ TRỢ CẤP HÀNG THÁNG

Tháng 7 năm 2010

Xã Phú Lương

STT	Họ Và Tên	Địa Chi	Số sổ lĩnh tiền	Số tiền trợ cấp tháng này	Số tiền chưa trả tháng trước		Tổng số tiền trợ cấp	Ký nhận	
					Số tháng	Số tiền		Ký	Họ tên
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Người HDKM từ 01/01045 đến trước TKN			1,594,000			1,594,000		
1	Cao Xuân Thi		1254	797,000			797,000		
2	Phương Xuân Hòa		5671	797,000			797,000		
	TB Suy giảm KNLD từ 21-60%			15,813,000			15,813,000		
1	Nguyễn Tiến Côn		27691	519,000			519,000		
									
	TB Suy giảm KNLD từ 61-80%			3,508,000			3,508,000		
1	Nguyễn Thế Bằng		4500	1,754,000			1,754,000		
2	Phạm Văn Thiên		1614	1,754,000			1,754,000		
	TB Suy giảm KNLD từ 81% trở lên			4,900,000			4,900,000		
1	Phạm Văn Thành		19621	2,512,000			2,512,000		
2	Phạm Thuồng		24091	2,388,000			2,388,000		
	BB Suy giảm KNLD từ 41 - 50%			2,415,000			2,415,000		
1	Nguyễn Bá Tụ		962	805,000			805,000		
2	Nguyễn Đình Quỳnh		30164	805,000			805,000		
	BB Suy giảm KNLD từ 51 - 60%								
	BB Suy giảm KNLD từ 61 - 70%			8,939,000			8,939,000		
1	Lê Hồng Văn		66739	1,277,000			1,277,000		
2	Hoàng Văn Hồng		2365	1,277,000			1,277,000		
									

Ấn định : Số người 75

Số tiền: 65.985.000 đồng

Ngày 13 tháng 7 năm 2010

Ngày 13 tháng 7 năm 2010

Bên nhận chi trả

Bên giao chi trả

Người chi trả
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)

PHỤ LỤC 2.9
Danh sách chi trả trợ cấp HS - SV
Xã Tùng Lộc- Huyện Can Lộc - Hà Tĩnh

ĐVT: 1.000 đ

STT	Họ và tên HS_SV	Họ và tên TBB và người từ trần	Hiện đang học tại	Lớp	Mức trợ cấp			Tổng cộng	Ký nhận
						250			
1	Trần thị Thanh	Trần Văn Nghị	TH Cơ sở	9		250			
2	Lê Viết Thịnh	Lê Viết Tuyết	Tiểu học	4		250			
3	Đặng Thành Đạt	Đặng Xuân Lạc	Tiểu học	2		250			
4	Nguyễn Thị Dạ	Nguyễn Trung Dũng	PTTH	10		250			
5	Lê Thị Minh	Lê Viết Tuyết	TH Cơ sở	7		250			
6	Nguyễn Thị Nhựt	Nguyễn Văn Huân	TH Cơ sở	9		250			
7	Nguyễn Văn Huy	Nguyễn Văn Huân	TH Cơ sở	7		250			
8	Đặng Thị Khánh	Đặng Văn Ký	Bán công	10		250			
9	Nguyễn Viết Lộc	Nguyễn Viết Thư	TH Cơ sở	8		250			
	Tổng cộng					2250			

Can Lộc, ngày 30 tháng 12 năm 2009

Phòng Lao động - Thương binh và xã hội

Chi Trả

UBND Xã

Kế toán

Chủ tịch

Kế toán

Trưởng Phòng

PHỤ LỤC 2.10

Sở LĐTBXH- BN
Mã đơn vị SDNS

Mẫu số: C 73- HD/LĐTBXH
(Ban hành theo QĐ số 09/2007/QĐ- BLĐTBXH
ngày 30/3/2007 của Bộ LĐTBXH)

BẢNG TỔNG HỢP THANH TOÁN KINH PHÍ CHI TRẢ TRỢ CẤP

Tháng 7 năm 2010
Số 07
Xã Phú Lương

STT	Loại trợ cấp	Số phải trả		Số đã trả		Số chưa trả			
		SN	ST	SN	ST	Chuyển tháng sau		Thôi không phải trả	
						SN	ST	SN	ST
I.	Người HĐCM trước 01/01/45								
1	Người HĐCM trước 01/01/45 diện thoát ly								
2	Người HĐCM trước 01/01/45 diện không thoát ly								
II	Người HĐCM từ 01/01/45 đến trước TKN	2	1,594,000	2	1,594,000				
1	Người HĐCM từ 01/01/45 đến trước TKN	2	1,594,000	2	1,594,000				
III	Bà mẹ VNAH, anh hùng LLVTND,AHLĐ								
1	Bà mẹ VNAH								
2	Anh hùng LLVTND,AHLĐ trong kháng chiến								
IV	TB người hưởng chính sách như TB	24	24,221,000	24	24,221,000				
1	TB suy giảm KNLĐ từ 21-60%	20	15,813,000	20	15,813,000				
									

Ngày 30 tháng 7 năm 2010

Bên nhận chi trả

Người chi trả
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)

Ngày 30 tháng 7 năm 2010

Bên giao chi trả

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Thủ trưởng đơn vị
(Ký, họ tên)

ng công	Giảm tháng này
---------	----------------

[illegible]

[illegible]

PHỤ LỤC 2.12:
DANH MỤC TÀI KHOẢN KẾ TOÁN ÁP DỤNG TẠI ĐƠN VỊ KHẢO SÁT

STT	SỐ HIỆU TK	TÊN TÀI KHOẢN	STT	SỐ HIỆU TK	TÊN TÀI KHOẢN
1		LOẠI 1: TIỀN VÀ VẬT TƯ	4		LOẠI 4: NGUỒN KINH PHÍ
	111	Tiền mặt		412	Chênh lệch đánh giá lại tài sản
	1111	Tiền Việt Nam		421	Chênh lệch thu, chi chưa xử lý
	1112	Ngoại tệ		4213	Chênh lệch thu, chi theo đơn đặt hàng của Nhà nước
	112	Tiền gửi Ngân hàng, Kho bạc		4218	Chênh lệch thu, chi hoạt động khác
	1121	Tiền Việt Nam		431	Các quỹ
	113	Tiền đang chuyển		4311	Quỹ khen thưởng
	152	Nguyên liệu, vật liệu		4312	Quỹ phúc lợi
	153	Công cụ, dụng cụ		441	Nguồn kinh phí đầu tư xây dựng cơ bản
2		LOẠI 2: TÀI SẢN CỐ ĐỊNH		4411	Nguồn kinh phí NSNN cấp
	211	TSCĐ hữu hình		4418	Nguồn khác
	2111	Nhà cửa, vật kiến trúc		461	Nguồn kinh phí sự nghiệp
	2112	Máy móc, thiết bị		4611	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm trước
	2113	Phương tiện vận tải, truyền dẫn		4612	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm nay
	2114	Thiết bị, dụng cụ quản lý		4613	Nguồn kinh phí sự nghiệp năm sau
	2115	Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm		462	Nguồn kinh phí dự án
	2118	Tài sản cố định khác		4621	Nguồn kinh phí NSNN cấp
	213	TSCĐ vô hình		4628	Nguồn khác

	214	Hao mòn TSCĐ			
	2141	Hao mòn TSCĐ hữu hình		464	Nguồn kinh phí ưu đãi Người có công
	2142	Hao mòn TSCĐ vô hình		4641	Năm trước
	241	XDCB dở dang		4642	Năm nay
	2411	Mua sắm TSCĐ		4643	Năm sau
	2412	Xây dựng cơ bản		465	Nguồn kinh phí theo đơn đặt hàng của Nhà nước
	2413	Sửa chữa lớn TSCĐ			
	2414	Hỗ trợ nghĩa trang, công trình ghi công liệt sĩ		466	Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ
		LOẠI 3: THANH TOÁN	5		LOẠI 5: CÁC KHOẢN THU
	311	Các khoản phải thu		511	Các khoản thu
				5112	Thu theo đơn đặt hàng của nhà nước
	3114	Phải thu trùng lĩnh, trùng cấp		5114	Thu trùng lĩnh, trùng cấp
3	3118	Phải thu khác		5118	Thu khác
	312	Tạm ứng		531	Thu hoạt động sản xuất kinh doanh
	315	Thanh toán với đại diện chi trả	6		LOẠI 6: CÁC KHOẢN CHI
				631	Chi phí sản xuất kinh doanh
	331	Các khoản phải trả		635	Chi theo đơn đặt hàng của Nhà nước
	3311	Phải trả người cung cấp		661	Chi hoạt động sự nghiệp
	3312	Phải trả nợ vay		6611	Chi hoạt động sự nghiệp năm trước
	3318	Phải trả khác		6612	Chi hoạt động sự nghiệp năm nay
				6613	Chi hoạt động sự nghiệp

					năm sau
	332	Các khoản phải nộp theo lương		662	Chi dự án
	3321	Bảo hiểm xã hội		6621	Chi quản lý dự án
	3322	Bảo hiểm y tế		6622	Chi thực hiện dự án
	3323	Kinh phí công đoàn		664	Chi ưu đãi Người có công
	3324	Bảo hiểm thất nghiệp		6641	Năm trước
	333	Các khoản phải nộp nhà nước		6642	Năm nay
	3337	Thuế khác		6643	Năm sau
	3338	Các khoản phải nộp khác			LOẠI 0: TÀI KHOẢN NGOÀI BẢNG
	334	Phải trả công chức, viên chức		002	Tài sản nhận giữ hộ, nhận gia công
	335	Phải trả các đối tượng khác		003	Dự toán chi ưu đãi người có công
	336	Tạm ứng kinh phí		005	Dụng cụ lâu bền đang sử dụng
	337	Kinh phí đã quyết toán chuyên năm sau		008	Dự toán chi hoạt động
	3371	Nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ tồn kho		0081	Dự toán chi thường xuyên
	3372	Giá trị khối lượng sửa chữa lớn hoàn thành		0082	Dự toán chi không thường xuyên
	3373	Giá trị khối lượng XD CB hoàn thành		009	Dự toán chi chương trình, dự án
	3374	Giá trị hỗ trợ nghĩa trang, công trình ghi công liệt sỹ		0091	Dự toán chi chương trình, dự án
	341	Kinh phí cấp cho cấp dưới		0092	Dự toán chi đầu tư XD CB
	342	Thanh toán nội bộ			

PHỤ LỤC 2.13:
DANH MỤC SỔ KẾ TOÁN ÁP DỤNG TẠI ĐƠN VỊ KHẢO SÁT
Ban hành theo quyết định 19/QĐ – BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng
Bộ tài chính

ST T	TÊN SỔ	Ký hiệu mẫu sổ	Phạm vi áp dụng
1	2	3	4
1	Nhật ký- Sổ Cái	S01- H	Đơn vị có ngoại tệ
2	Chứng từ ghi sổ	S02a- H	
3	Sổ đăng ký Chứng từ ghi sổ	S02b- H	
4	Sổ Cái (Dùng cho hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ)	S02c- H	
5	Sổ Cái (Dùng cho hình thức kế toán Nhật ký chung)	S03- H	
6	Sổ Nhật ký chung	S04- H	
7	Bảng cân đối sổ phát sinh	S05- H	
8	Sổ quỹ tiền mặt (Sổ chi tiết tiền mặt)	S11- H	
9	Sổ tiền gửi Ngân hàng, Kho bạc	S12- H	
10	Sổ theo dõi tiền mặt, tiền gửi bằng ngoại tệ	S13- H	
11	Sổ tài sản cố định	S31 - H	
12	Sổ theo dõi TSCĐ và công cụ, dụng cụ tại nơi sử dụng	S32 - H	
13	Sổ chi tiết các tài khoản	S33- H	
14	Sổ theo dõi dự toán ngân sách	S41- H	
15	Sổ theo dõi nguồn kinh phí	S42- H	
16	Sổ tổng hợp nguồn kinh phí	S43- H	
17	Sổ chi tiết các khoản thu	S52- H	Đơn vị có dự án
18	Sổ chi tiết chi hoạt động	S61- H	
19	Sổ chi tiết chi dự án	S62 - H	
20	Sổ theo dõi chi phí trả trước	S71- H	
21	Sổ theo dõi tạm ứng kinh phí của Kho bạc	S72- H	Đơn vị cấp trên
22	Sổ tổng hợp quyết toán ngân sách và nguồn khác của đơn vị	S04/CT- H	

Trường ĐH LĐXH

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

PHỤ LỤC 2.14
SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
Tài khoản 5111(Thu học phí chính quy)
Từ ngày 1/1/2009 đến 31/12/2009

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
15/1	19	15/1	Thu học phí kỳ 2 năm 08 - 09	111		129,115,000
20/1	25	20/1	Thu học phí kỳ 2 năm 08 - 09	111		97,900,000
23/2	32	23/2	Thu học phí kỳ 2 năm 08 - 09	111		196,480,000
28/3	140	28/3	Thu học phí kỳ 2 năm 08 - 09	111		118,075,000
						
16/4	3554	16/4	Kết chuyển chi phí hoạt động dịch vụ	6311	113,285,000	
28/5	1264	28/5	Kết chuyển chi phí hoạt động dịch vụ	6315	102,050,000	
20/7	2358	20/7	Kết chuyển chi phí hoạt động dịch vụ	6316	2,300,000	
18/9	6347	18/9	Kết chuyển chênh lệch hoạt động dịch vụ	4211	2,563,689,000	
						
			Cộng phát sinh		21,826,446,000	21,826,446,000
			Cộng lũy kế		21,826,446,000	21,826,446,000
			Số dư cuối kỳ			

Ngày 31/12/2009

Người lập biểu

(Ký, họ và tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ và tên)

Thủ trưởng đơn vị

(Ký tên, đóng dấu)

Trường ĐH LĐXH

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
Tài khoản 5311(Thu coi xe)
Từ ngày 1/1/2009 đến 31/12/2009

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
15/1	19	15/1	Thu coi xe tháng 12/2008	111		10,000,000
20/1	25	20/1	Thu coi xe tháng 1/2009	111		10,000,000
23/2	32	23/2	Thu coi xe tháng 2/2009	111		10,000,000
						
16/4	3554	16/4	Ghi giảm chênh lệch thu chi	3331	150,000	
			K/c chênh lệch hoạt động dịch vụ	4211	19,700,000	
28/5	1264	28/5	Ghi giảm chênh lệch thu chi	3331	150,000	
20/7	2358	20/7	Ghi giảm chênh lệch thu chi	3331	150,000	
			...			
						
			Cộng phát sinh		130,000,000	130,000,000
			Cộng lũy kế		130,000,000	130,000,000
			Số dư cuối kỳ			

Ngày 31/12/2009

Người lập biểu

(Ký, họ và tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ và tên)

Thủ trưởng đơn vị

(Ký tên, đóng dấu)

Trường ĐH LÐXH

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
Tài khoản 1521 (Vật liệu)
Từ ngày 1/1/2009 đến 31/12/2009

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
15/1	19	15/1	Mua vật liệu điện nước	111	8,075,000	
20/1	25	20/1	Mua vật liệu điện nước	111	6,130,000	
23/2	32	23/2	Mua vật liệu điện nước	111	9,313,000	
16/6	3554	16/6	Xuất kho vật liệu điện nước 6 tháng	6612		49,207,152
						
18/12	1805	18/12	Mua vật liệu điện nước	111	9,790,000	
						
			Cộng phát sinh		109,271,250	109,529,511
			Số dư đầu kỳ		11,845,617	
			Số dư cuối kỳ		11,587,356	

Ngày 31/12/2009

Người lập biểu

(Ký, họ và tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ và tên)

Thủ trưởng đơn vị

(Ký tên, đóng dấu)

UBND Thị xã Từ Sơn
Phòng LĐTBXH Thị xã Từ Sơn

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
Tài khoản 5111(Trùng lĩnh trùng cấp)
Từ ngày 1/10/2009 đến 31/12/2009

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
30/11	21	30/11	Thu hồi trùng cấp HĐKC	111		700,000
15/12	25	15/12	Thu hồi trùng cấp HSSV	111		350,000
			K/c	333	2,014,000	
			Cộng phát sinh		2,014,000	2,014,000
			Cộng lũy kế		3,568,000	3,568,000
			Số dư cuối kỳ			

Ngày 31/12/2009

Người lập biểu

(Ký, họ và tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ và tên)

Thủ trưởng đơn vị

(Ký tên, đóng dấu)

UBND Thị xã Từ Sơn
Phòng LĐTBXH Thị xã Từ Sơn

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN
Tài khoản 5118(Thu quỹ đền ơn đáp nghĩa)
Từ ngày 1/1/2009 đến 31/12/2009

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
23/3	185	20/3	Thu quỹ đền ơn đáp nghĩa	112		750,000
25/3	187	35/3	Thu quỹ đền ơn đáp nghĩa	112		750,000
						
28/6	287	28/6	Thu quỹ đền ơn đáp nghĩa	112		750,000
15/7	289	15/7	Thu quỹ đền ơn đáp nghĩa	112		750,000
						
			Cộng phát sinh			58,760,000
			Cộng lũy kế			
			Số dư cuối kỳ			58,760,000

Ngày 31/12/2009

Người lập biểu

(Ký, họ và tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ và tên)

Thủ trưởng đơn vị

(Ký tên, đóng dấu)

UBND thị xã Từ Sơn
Phòng LĐTBXH Thị xã Từ Sơn

PHỤ LỤC 2.15

(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT CHI HOẠT ĐỘNG

*Mục 7150 - Chi về công tác NCC với cách mạng và xã hội
Từ 1/10 đến 31/12 năm 2009*

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Tiểu mục	Ghi Nợ TK 664	Ghi Có TK 664	Ghi chú
	Số hiệu	Ngày tháng					
13/10	229	13/10	Chi trợ cấp một lần	7152	45,598,800		
14/10	246	14/10	Chi điều dưỡng tại gia đình	7166	7,000,000		
30/10	116	30/10	Chi trợ cấp hàng tháng	7151	166,918,000		
30/11	278	30/11	Chi trợ cấp HSSV	7165	51,478,000		
30/11	266	30/11	Chi in ấn DS BHYT NCC	7164	1,440,000		
30/11	275	30/11	Chi mua VPP	7164	1,296,000		
30/11	269	30/11	Chi thăm viếng mộ liệt sỹ	7199	360,000		
30/12	21	30/12	Nộp tiền chi thừa TC HSSV			300,000	
30/12	22	30/12	Chi trùng HĐKC			600,000	
							
			Cộng phát sinh trong kỳ		6,353,156,500	1,660,000	
			Cộng của	7151	4,816,163,000		
				7152	503,766,000		
							

Sổ này có trang đánh số từ trang 1 đến trang

Ngày mở sổ:

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Ngày 31 tháng 12 năm 2009

Thủ trưởng đơn vị

UBND thị xã Từ Sơn
Phòng LĐTBXH Thị xã Từ Sơn

PHỤ LỤC 2.16
(Ban hành theo quyết định 19/2006/QĐ - BTC
ngày 30 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT CHI HOẠT ĐỘNG
Tài khoản 66121: Chi hoạt động thường xuyên năm nay
Từ 1/10 đến 31/12 năm 2009

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Có TK 66121	Tổng số tiền	Ghi Nợ Tk 66121				
	Số hiệu	Ngày tháng				6001	6101	6106	6005	...
13/10	229	13/10	Khoản công tác phí		7,358,400			7,358,400		
14/10	246	14/10	Chi điện thoại		106,000				106,000	
30/10	116	30/10	Chi in ấn tài liệu		1,240,000				1,240,000	
30/11	278	30/11	Chi điều tra ma túy		7,700,000			7,700,000		
30/11	266	30/11	Chi trợ cấp mai táng phí		48,000,000					
30/11	275	30/11	Chi tiền mua báo							
30/12	21	30/12	Phụ cấp trách nhiệm quý 4		52,936,000	51,766,000	975,000			
			Cộng phát sinh trong kỳ		886,288,900	51,766,000	975,000	10,258,796	4,563,217	

Sổ này có trang đánh số từ trang 1 đến trang.....

Ngày mở sổ:

Người ghi sổ

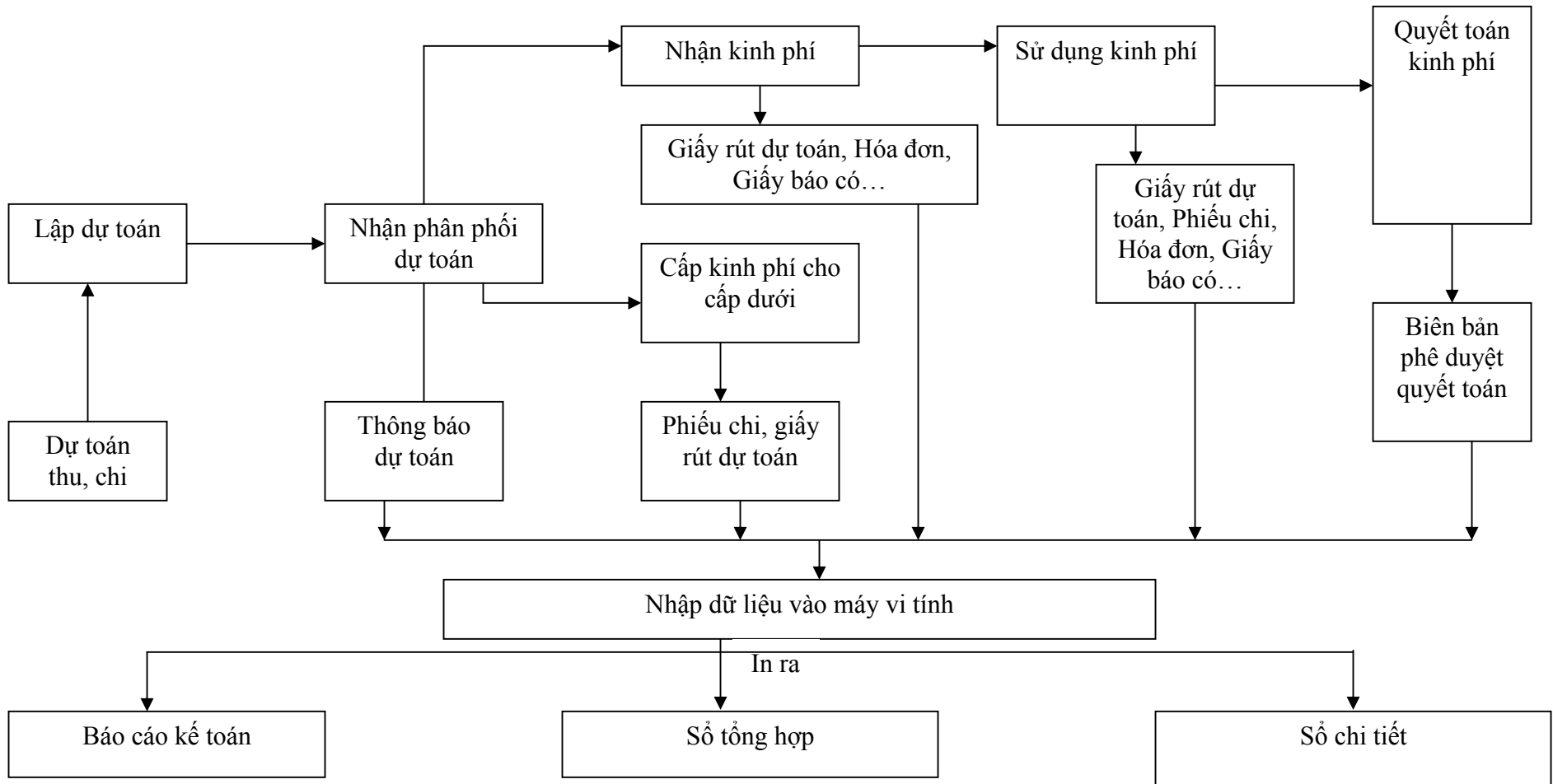
Kế toán trưởng

Ngày 31 tháng 12 năm 2009

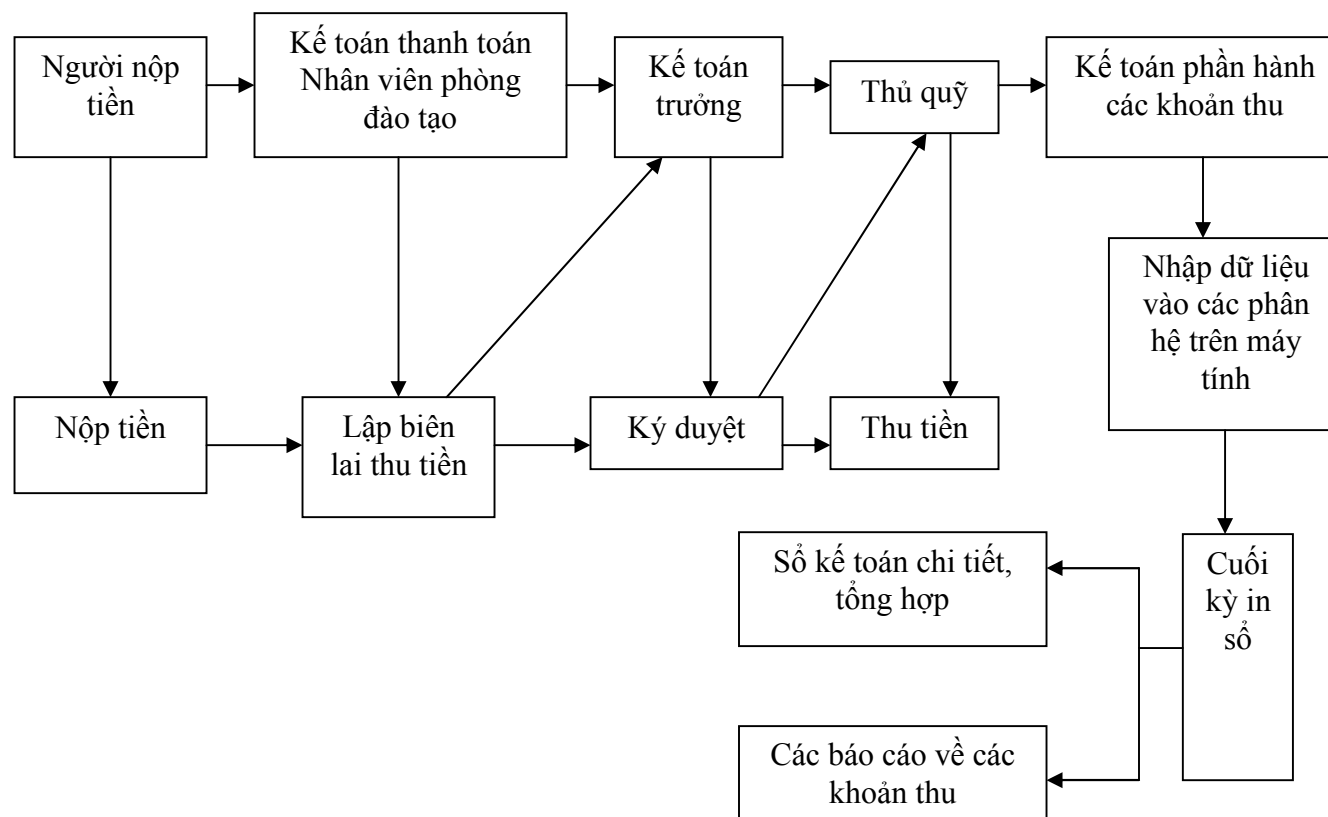
Thủ trưởng đơn vị

PHỤ LỤC 2.17:

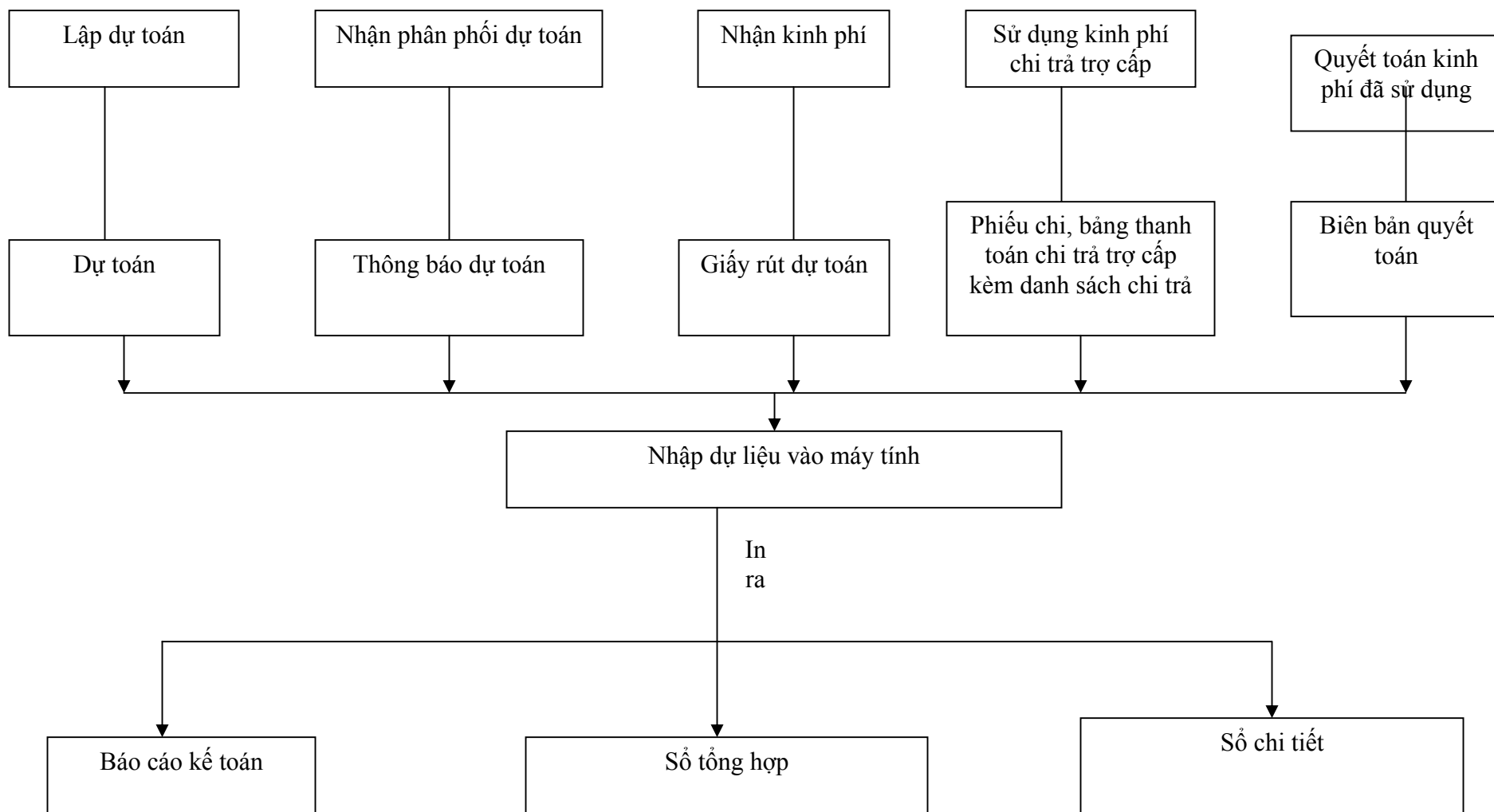
TRÌNH TỰ GHI SỔ MỘT SỐ PHẦN HÀNH KẾ TOÁN CHỦ YẾU TRONG ĐƠN VỊ HCSN NGÀNH LĐTĐBXH



Phần hành kế toán các khoản chi và nguồn kinh phí sự nghiệp



Phân hành kế toán các khoản thu



Phần hành kế toán nguồn kinh phí ưu đãi người có công

PHỤ LỤC 2.18
DANH MỤC BÁO CÁO KẾ TOÁN ÁP DỤNG TẠI ĐƠN VỊ KHẢO SÁT

Phần I:

Báo cáo ban hành theo quyết định 19/QĐ – BTC ngày 30 tháng 3 năm 2006 của
Bộ trưởng Bộ tài chính

S T T	Ký hiệu biểu	<i>TÊN BIỂU BÁO CÁO</i>	KỲ HẠN LẬP BÁO CÁO	<i>NOI NHẬN</i>			
				<i>Tài chính (*)</i>	<i>Kho bạc</i>	<i>Cấp trên</i>	<i>Thống kê (*)</i>
1	2	3	4	5	6	7	8
1	B01-H	Bảng cân đối tài khoản	Quý, năm			x	x
2	B02-H	Tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng	Quý, năm	x	x	x	x
3	F02-1H	Báo cáo chi tiết kinh phí hoạt động	Quý, năm	x	x	x	x
4	F02-2H	Báo cáo chi tiết kinh phí dự án	Quý, năm	x	x	x	x
5	F02-3aH	Bảng đối chiếu dự toán kinh phí ngân sách tại KBNN	Quý, năm	x	x	x	
6	F02-3bH	Bảng đối chiếu tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng kinh phí ngân sách tại KBNN	Quý, năm	x	x	x	
7	B04-H	Báo cáo tình hình tăng, giảm TSCĐ	Năm	x		x	x
8	B05-H	Báo cáo số kinh phí chưa sử dụng đã quyết toán năm trước chuyển sang	Năm	x		x	x
9	B06-H	Thuyết minh báo cáo tài chính	Năm	x		x	
10	Mẫu số B02/C T-H	Báo cáo tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng	Năm	x	x	x	x

11	Mẫu số B04/C T-H	Báo cáo tổng hợp quyết toán ngân sách và nguồn khác của đơn vị	Năm	x	x	x	x
----	---------------------------	--	-----	---	---	---	---

Ghi chú: - (*) *Chỉ nộp báo cáo tài chính năm.*

- Những đơn vị vừa là đơn vị dự toán cấp I, vừa là đơn vị dự toán cấp III nhận dự toán kinh phí trực tiếp từ Thủ tướng Chính phủ hoặc Chủ tịch UBND do cơ quan tài chính trực tiếp duyệt quyết toán thì báo cáo đó gửi cho cơ quan Tài chính.

Phần II:
 Báo cáo ban hành theo quyết định 09/QĐ – BLĐTBXH ngày 30 tháng 3 năm 2007
 của Bộ trưởng Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội

Số TT	Ký hiệu biểu	Tên biểu báo cáo	Kỳ hạn lập báo cáo	Phạm vi áp dụng		Nơi nhận
				Cấp huyện, Trung tâm NDTB	Sở LĐTBX H	
1	2	3	4	5	6	7
1	B07-QT- LĐTBXH	Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp một lần	Quý	x	x	Cấp trên
2	B08-QT- LĐTBXH	Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp hàng tháng	Tháng	x	x	Cấp trên
3	B09-QT- LĐTBXH	Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp ưu đãi giáo dục, đào tạo.	Quý	x	x	Cấp trên
4	B10-QT- LĐTBXH	Báo cáo tình hình chi trả trợ cấp mua phương tiện trợ giúp và dụng cụ chỉnh hình	Quý	x	x	Cấp trên
5	B11-QT- LĐTBXH	Báo cáo tình hình mua bảo hiểm y tế	Tháng	x	x	Cấp trên
6	B12-QT- LĐTBXH	Báo cáo đối tượng không phải trả trợ cấp ưu đãi 1 lần	Tháng	x		Cấp trên
7	B13-QT- LĐTBXH	Báo cáo đối tượng không phải trả trợ cấp ưu đãi hàng tháng	Tháng	x		Cấp trên
8	B14-QT- LĐTBXH	Báo cáo đối tượng không phải trả trợ cấp ưu đãi giáo dục, đào tạo	Tháng	x		Cấp trên
9	B15-QT- LĐTBXH	Báo cáo tổng hợp đối tượng không phải trả trợ cấp ưu đãi người có công	Quý		x	Cấp trên

PHỤ LỤC 2.19:

THỰC TRẠNG ÁP DỤNG CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG QUỐC TẾ

Các nước	Áp dụng cơ sở kế toán tiền mặt đối với đơn vị	Áp dụng cơ sở kế toán dồn tích		
		Áp dụng đối với từng đơn vị	Lập BCTC dồn tích hợp nhất	Lập ngân sách dồn tích
Châu Âu				
Anh		Từ 2002	Từ 2006	Từ 2002
Pháp	Không áp dụng	Bắt đầu đưa vào	Đang áp dụng dồn tích toàn bộ	Dự định chuyển sang dồn tích có điều chỉnh
Đức	CSTM có điều chỉnh	Báo cáo tiền mặt có bổ trợ thông tin dồn tích	Chưa áp dụng	Chưa áp dụng
Áo	CSTM			Dồn tích có điều chỉnh
Bỉ	CSTM có điều chỉnh	Một vài chuẩn mực		Dồn tích có điều chỉnh
CH Czech	CSTM			Dồn tích có điều chỉnh
Netherland		Từ 1994	Đang giới thiệu	Từ 1997
Italia		Đã thực hiện	Đã thực hiện	Đã thực hiện
Đan Mạch	CSTM có điều chỉnh	Một vài chuẩn mực	Một vài chuẩn mực	Đang giới thiệu lập ngân sách dồn tích đầy đủ
Phần Lan		1998	1998	Đã thực hiện
Thụy Sĩ	CSTM có điều chỉnh	Một vài chuẩn mực	Đã thực hiện	Dồn tích có điều chỉnh
Hungary	CSTM có điều chỉnh	Báo cáo tiền mặt có bổ trợ thông tin		Dồn tích có điều chỉnh

		dồn tích		
Ireland		Từ 1992	Từ 1992	Từ 1998
Luxembourg	CSTM			
Norway	CSTM			
Poland		Một vài chuẩn mực	Một vài chuẩn mực	Dồn tích có điều chỉnh
Portugal		Đã thực hiện		
CH Slovak	CSTM			
Tây Ban Nha		Dồn tích có điều chỉnh	Dồn tích có điều chỉnh	Đang giới thiệu dồn tích đầy đủ
Sweden		Từ 1994	Từ 1994	Đang giới thiệu dồn tích đầy đủ
Switzerland		Đã thực hiện		Đang giới thiệu dồn tích đầy đủ
Turkey	CSTM			
Châu Mỹ				
Canada		Từ 2002	Từ 2002	Đã áp dụng
Mỹ		Từ 1998	Từ 1998	Dồn tích có điều chỉnh
Mexico	CSTM			
Châu Úc				
Úc		Từ 1996	Từ 1997	Từ 2000
Newzeland		Từ 1992	Từ 1992	Từ 1995
Châu Á				
Nhật Bản		Đã thực hiện	Đang triển khai	Không áp dụng
Hàn quốc		Đang giới thiệu dồn tích đầy đủ		Đang giới thiệu dồn tích đầy đủ

(Nguồn: Chuyên gia tư vấn quốc tế Đại học Hongkiuk, Hàn Quốc)