

PHẦN I: ĐẶT VẤN ĐỀ

I.1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong điều kiện kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa ngày càng phát triển, cùng với quá trình hội nhập của nền kinh tế, các hoạt động sự nghiệp ngày càng phong phú và đa dạng, góp phần quan trọng vào sự phát triển kinh tế - xã hội. Tuy nhiên, để các hoạt động sự nghiệp thực sự vận hành theo cơ chế thị trường thì phải có phương hướng và giải pháp phát triển phù hợp. Một trong những biện pháp được quan tâm đó là hoàn thiện công tác kế toán tại các đơn vị.

Hiện nay, rất nhiều các văn bản pháp luật có liên quan đến công tác kế toán của đơn vị đã được thay thế như: Luật ngân sách số 83/2015/QH13; Nghị định số 16/2015/NĐ-CP quy định về cơ chế tự chủ tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập; Thông tư số 324/2016/TT-BTC quy định Mục lục ngân sách,... Trong khi đó, Chế độ kế toán áp dụng cho các đơn vị hành chính sự nghiệp được Bộ Tài chính ban hành theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC (Quyết định 19) từ năm 2006, đến nay sau hơn 10 năm thực hiện, đã bộc lộ một số hạn chế cần sửa đổi cho phù hợp với thực tiễn. Do vậy, việc ban hành Thông tư 107/2017/TT-BTC (Thông tư 107) có ý nghĩa rất quan trọng đối với các đơn vị hành chính sự nghiệp, tạo thuận lợi hơn cho đơn vị khi các quy định được sửa đổi, điều chỉnh theo hướng đầy đủ, chặt chẽ hơn. Đây là xu hướng tất yếu, phản ánh sự thay đổi phù hợp với tình hình tài chính hiện nay. So với các chế độ kế toán khác, chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp mới ban hành đã thay đổi căn bản, toàn diện hệ thống tài khoản, hệ thống báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán và phương pháp hạch toán, chuyển từ kế toán cơ sở tiền mặt sang kế toán cơ sở dồn tích.

Trên địa bàn thành phố Huế, các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục là đối tượng bắt buộc phải áp dụng chế độ kế toán mới này, tuy nhiên công tác triển khai, vận dụng chế độ kế toán mới còn nhiều hạn chế, bất cập. Chính vì vậy, việc nghiên cứu các tình hình triển khai và áp dụng chế độ kế toán mới là cần thiết, giúp cho các đơn vị nhanh chóng nắm bắt nội dung và triển khai kịp thời, áp dụng đúng các quy định của chế độ kế toán. Do đó, chúng tôi đã quyết định chọn đề tài: **“Thực trạng**

vận dụng Chế độ kế toán (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế” làm đề tài nghiên cứu cấp cơ sở.

I.2. Mục tiêu nghiên cứu

I.2.1. Mục tiêu tổng quát

Tổng hợp nội dung chính, điểm mới của Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp mới theo Thông tư 107/2017/TT-BTC ban hành ngày 10/10/2017. Phân tích sự thay đổi của chế độ kế toán mới và tình hình vận dụng tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế. Trên cơ sở đó, đề xuất các giải pháp góp phần tháo gỡ khó khăn khi áp dụng chế độ kế toán mới tại các đơn vị này.

I.2.2. Mục tiêu cụ thể

- Tìm hiểu và tổng hợp nội dung chính, điểm mới về hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, phương pháp hạch toán, hệ thống sổ và báo cáo kế toán của chế độ kế toán hành chính sự nghiệp (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC)

- Thực trạng vận dụng chế độ kế toán (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế

- Phân tích nguyên nhân và đánh giá về các thay đổi của Thông tư 107 so với Quyết định 19

- Đánh giá những ưu điểm, những bất cập còn tồn tại của Thông tư 107 và quá trình vận dụng Thông tư 107 tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn Thành phố Huế

- Trên cơ sở các đánh giá đó, đề xuất các giải pháp cụ thể nhằm tháo gỡ khó khăn, vướng mắc trong quá trình vận dụng chế độ kế toán (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị này.

I.3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

I.3.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là thực trạng vận dụng Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế

I.3.2. Phạm vi nghiên cứu

- Nội dung: Đề tài tập trung nghiên cứu quá trình vận dụng những điểm mới của chế độ kế toán (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) so với chế độ kế toán (Theo Quyết định 19/2006/QĐ-BTC và sửa đổi, bổ sung theo Thông tư 185/2010/TT-BTC). Tuy nhiên, do thời gian nghiên cứu từ 1/1/2018 đến 31/12/2018 nên đề tài phần khảo sát chỉ tập trung khảo sát đánh giá phần hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán, hệ thống sổ kế toán và hệ thống báo cáo kế toán định kỳ (tháng, quý, 6 tháng).

- Không gian: Đề tài được tiến hành tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế

- Thời gian: năm 2018

I.4. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu này tập trung vào việc thu thập và khai thác ý kiến đánh giá từ các đối tượng liên quan đến việc triển khai và áp dụng chế độ kế toán mới tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế. Các phương pháp nghiên cứu sau được sử dụng:

➤ Phương pháp thu thập thông tin

- *Phương pháp nghiên cứu tài liệu:* Tác giả phân loại, đánh giá và chọn lọc nhiều tài liệu nghiên cứu trong nước, khai thác các thông tin thứ cấp khác để tiến hành làm rõ những vấn đề lý luận về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 107/2017/TT-BTC trong điều kiện thực tiễn ở Việt Nam; làm rõ những vấn đề tồn tại, xác định vấn đề cần phải giải quyết, phương hướng và giải pháp thực hiện.
- *Phương pháp điều tra:* Thu thập thông tin qua phiếu khảo sát tại 30 đơn vị thực tế. Đối tượng thực hiện phiếu khảo sát là Kế toán trưởng tại các đơn vị sự nghiệp công lập thuộc lĩnh vực giáo dục trên địa bàn thành phố Huế.

- *Phương pháp phỏng vấn*: Phỏng vấn các chuyên gia và kế toán trưởng tại các đơn vị điều tra.

➤ **Phương pháp xử lý số liệu**

- *Phương pháp thống kê mô tả*: Mô tả thực trạng triển khai và vận dụng chế độ kế toán (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) nhằm đưa ra các giải pháp cụ thể nhằm tháo gỡ khó khăn trong quá trình triển khai áp dụng chế độ kế toán mới tại các đơn vị này.

- *Phương pháp phân tích, tổng hợp*: được sử dụng để đưa ra nhận xét về việc vận dụng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 107/2017/TT-BTC tại các đơn vị.

Tr
ng
i h C Kinh t
H

PHẦN II: NỘI DUNG VÀ KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP THEO THÔNG TƯ 107/2017/TT-BTC

1.1. Tổng quan tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài

Đặc thù chế độ kế toán hành chính sự nghiệp áp dụng cho các đối tượng là các đơn vị hành chính, sự nghiệp thuộc Nhà nước nên nội dung nghiên cứu này phụ thuộc rất nhiều vào đặc điểm thể chế, quy định và định hướng tại nhà nước Việt Nam. Do đó, các nghiên cứu về lĩnh vực này trên thế giới có nhiều điểm khác biệt nên khó để vận dụng các nghiên cứu này ở Việt Nam.

Hiện nay có nhiều đề tài nghiên cứu trong nước về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp. Tuy nhiên các đề tài này đều làm về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp ban hành theo Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC, được bổ sung, sửa đổi theo Thông tư 185/2010/TT-BTC của Bộ Tài Chính. Một số đề tài đã thực hiện:

1. Đặng Thái Hùng, 2011. Khả năng vận dụng chuẩn mực kế toán Công quốc tế để xây dựng chuẩn mực kế toán công Việt Nam, phương án tiếp cận đưa chuẩn mực kế toán công quốc tế vào Việt Nam phù hợp với điều kiện thực tế. Hội thảo khoa học: Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế và lộ trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam. Hà Nội, Bộ Tài chính

2. Đào Ngọc Nam. 2017. Luận văn "Phân tích tình hình huy động và sử dụng nguồn lực tài chính trong các cơ sở giáo dục đại học công lập ở Việt Nam hiện nay". Hà Nội, Học viện tài chính

3. Trần Phương Linh. 2016. Luận văn "Hoàn thiện tổ chức kế toán tại Nhà xuất bản chính trị quốc gia Sự Thật". Hà Nội, Trường Đại học Lao động – Xã hội

4. Nguyễn Thị Thu Hiền, 2015. Luận án "Hoàn thiện báo cáo tài chính khu vực công Việt Nam". TP Hồ Chí Minh, Trường Đại học kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh

Do Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp ban hành theo Thông tư 107/2017/TT-BTC mới được ban hành ngày 10/10/2017 nên hiện tại chưa có đề tài nào thực hiện về vấn đề này.

1.2. Quá trình hình thành và phát triển của chế độ kế toán hành chính sự nghiệp

Theo Điều 3, Luật kế toán số 88/2015/QH13:

"Chế độ kế toán là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán ủy quyền ban hành"[1].

Kế toán hành chính sự nghiệp (HCSN) là việc tổ chức hệ thống thông tin bằng số liệu để quản lý và kiểm soát nguồn kinh phí, tình hình sử dụng và quyết toán kinh phí, tình hình quản lý và sử dụng các loại vật tư, tài sản công, tình hình chấp hành dự toán thu chi và thực hiện các tiêu chuẩn, định mức của Nhà nước ở đơn vị HCSN[2].

Do sử dụng ngân sách nhà nước (NSNN) và được xem là công cụ sắc bén trong việc quản lý NSNN, góp phần đắc lực vào việc sử dụng vốn một cách tiết kiệm và hiệu quả cao, công tác kế toán tại các đơn vị HCSN không chỉ quan trọng đối với chính các đơn vị này mà còn quan trọng đối với điều hành NSNN.

Với ý nghĩa như vậy, việc ban hành các quy định liên quan đến công tác kế toán tại các đơn vị HCSN là vô cùng quan trọng.

- Ngày 02/11/1996, Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định số 999/TC-QĐ-TCKT về việc ban hành hệ thống chế độ kế toán hành chính sự nghiệp

- Ngày 30/03/2006, Bộ Tài chính đã ban hành Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC về Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp thay thế cho Quyết định số 999/TC-QĐ-TCKT

- Ngày 15/11/2010, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 185/2010/TT-BTC về Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp ban hành kèm theo Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính

Tuy nhiên, tính từ năm 2006 đến nay, chế độ kế toán (CDKT) hành chính sự nghiệp (HCSN) đã bộc lộ khá nhiều bất cập, không còn phù hợp với thực tiễn hiện

nay. Do đó, ngày 10/10/2017, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 107/2017/TT-BTC (Thông tư 107) hướng dẫn chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp thay thế Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC

Thông tư 107 đã kế thừa những ưu điểm, khắc phục tồn tại, hạn chế của Chế độ kế toán Hành chính, sự nghiệp ban hành kèm theo Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC (Quyết định 19) và Thông tư số 185/2010/TT-BTC (Thông tư 185) ngày 15/11/2010 của Bộ Tài chính. Trong đó chi tiết hơn một số tài khoản, bổ sung nhiều tài khoản mới, phương pháp hạch toán, nhằm phản ánh đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh mà các quy định trước đó chưa đề cập đến đồng thời bổ sung một số loại sổ sách, báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán tại đơn vị kế toán.

1.3. Tổng quan về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp

Ngày 10/10/2017, Bộ Tài Chính ban hành Thông tư số 107/2017/TT-BTC “hướng dẫn Chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp” thay thế cho quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/03/2006 và Thông tư số 185/2010/TT-BTC ngày 15/11/2010. Thông tư này đưa ra một loạt các thay đổi trong quy định về kế toán và yêu cầu về lập và trình bày báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán, áp dụng đối với các đơn vị hành chính, sự nghiệp.

- Nội dung: Thông tư này hướng dẫn danh mục biểu mẫu và phương pháp lập chứng từ kế toán bắt buộc; danh mục hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán tài khoản kế toán; danh mục mẫu sổ và phương pháp lập sổ kế toán; danh mục mẫu báo cáo và phương pháp lập và trình bày báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách của các đơn vị hành chính sự nghiệp.

- Đối tượng áp dụng:

+ Cơ quan nhà nước;

+ Đơn vị sự nghiệp công lập, trừ các đơn vị sự nghiệp công lập tự đảm bảo chi thường xuyên và chi đầu tư được vận dụng cơ chế tài chính như doanh nghiệp, áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp khi đáp ứng đủ các điều kiện theo quy định hiện hành;

+ Tổ chức, đơn vị khác có hoặc không sử dụng ngân sách nhà nước

1.4. Phân loại đơn vị sự nghiệp công lập

Nghị định 16/2015/NĐ-CP quy định có 4 loại hình đơn vị sự nghiệp công lập[6]:

- Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm chi thường xuyên và chi đầu tư

- Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm chi thường xuyên

- Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm một phần chi thường xuyên (do giá, phí dịch vụ sự nghiệp công chưa kết cấu đủ chi phí, được Nhà nước đặt hàng, giao nhiệm vụ cung cấp dịch vụ sự nghiệp công theo giá, phí chưa tính đủ chi phí)

- Đơn vị sự nghiệp công do Nhà nước bảo đảm chi thường xuyên (theo chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao, không có nguồn thu hoặc nguồn thu thấp)

1.5. Nguồn tài chính của đơn vị sự nghiệp công lập

- Nguồn thu từ hoạt động dịch vụ sự nghiệp công, bao gồm cả nguồn ngân sách nhà nước đặt hàng cung cấp dịch vụ sự nghiệp công theo giá tính đủ chi phí

- Nguồn thu phí theo pháp luật về phí, lệ phí được để lại chi theo quy định (phần được để lại chi thường xuyên và chi mua sắm, sửa chữa lớn trang thiết bị, tài sản phục vụ công tác thu phí)

- Nguồn ngân sách nhà nước hỗ trợ phần chi phí chưa kết cấu trong giá, phí dịch vụ sự nghiệp công;

- Ngân sách nhà nước cấp chi thường xuyên trên cơ sở số lượng người làm việc và định mức phân bổ dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt;

- Nguồn ngân sách nhà nước cấp cho các nhiệm vụ không thường xuyên (nếu có), gồm: Kinh phí thực hiện nhiệm vụ khoa học và công nghệ (đối với đơn vị không phải là tổ chức khoa học công nghệ); kinh phí các chương trình mục tiêu quốc gia; chương trình, dự án, đề án khác; kinh phí đối ứng thực hiện các dự án theo quyết định của cấp có thẩm quyền; vốn đầu tư phát triển; kinh phí mua sắm trang thiết bị phục vụ hoạt động sự nghiệp theo dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt; kinh phí thực hiện nhiệm vụ đột xuất được cơ quan có thẩm quyền giao;

- Nguồn vốn vay, viện trợ, tài trợ theo quy định của pháp luật.

- Nguồn thu khác theo quy định của pháp luật (nếu có);

1.6. Sử dụng nguồn tài chính

- Chi thường xuyên: Đơn vị được sử dụng nguồn tài chính giao tự chủ quy định tại đề chi thường xuyên. Một số nội dung chi được quy định như sau:

+ Chi tiền lương: Đơn vị chi trả tiền lương theo lương ngạch, bậc, chức vụ và các khoản phụ cấp do Nhà nước quy định đối với đơn vị sự nghiệp công. Khi Nhà nước điều chỉnh tiền lương, đơn vị tự bảo đảm tiền lương tăng thêm từ các nguồn theo quy định, bao gồm cả nguồn ngân sách nhà nước cấp bổ sung;

+ Chi hoạt động chuyên môn, chi quản lý: Đơn vị được quyết định mức chi nhưng tối đa không vượt quá mức chi do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định.

+ Chi nhiệm vụ không thường xuyên: Đơn vị chi theo quy định của Luật Ngân sách nhà nước và pháp luật hiện hành đối với từng nguồn kinh phí

1.7. Một số quy định về giá, phí dịch vụ sự nghiệp công

Theo quy định tại Nghị định 16/2015/NĐ-CP:

- “Dịch vụ sự nghiệp công” là dịch vụ sự nghiệp trong các lĩnh vực giáo dục đào tạo; dạy nghề; y tế; văn hóa, thể thao và du lịch; thông tin truyền thông và báo chí; khoa học và công nghệ; sự nghiệp kinh tế và sự nghiệp khác[6].

- “Dịch vụ sự nghiệp công sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước” là dịch vụ sự nghiệp công mà Nhà nước bảo đảm toàn bộ chi phí hoặc dịch vụ sự nghiệp công chưa tính đủ chi phí trong giá, phí, được ngân sách nhà nước hỗ trợ[6].

- “Dịch vụ sự nghiệp công không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước” là dịch vụ sự nghiệp công có điều kiện xã hội hóa cao, Nhà nước không bao cấp, giá dịch vụ sự nghiệp công theo cơ chế thị trường[6].

- Giá dịch vụ sự nghiệp công

+ Dịch vụ sự nghiệp công không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước

Đơn vị sự nghiệp công được xác định giá dịch vụ sự nghiệp công theo cơ chế thị trường, được quyết định các khoản thu, mức thu bảo đảm bù đắp chi phí hợp lý, có tích lũy theo quy định của pháp luật đối với từng lĩnh vực;

Riêng dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh và dịch vụ giáo dục, đào tạo tại cơ sở khám bệnh, chữa bệnh, cơ sở giáo dục, đào tạo của Nhà nước thực hiện theo quy định pháp luật về giá.

+ Dịch vụ sự nghiệp công sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước

Giá dịch vụ sự nghiệp công được xác định trên cơ sở định mức kinh tế - kỹ thuật, định mức chi phí do cơ quan có thẩm quyền ban hành và lộ trình tính đủ chi phí theo quy định, trong đó chi phí tiền lương trong giá dịch vụ sự nghiệp công tính theo mức lương cơ sở, hệ số tiền lương ngạch, bậc, chức vụ đối với đơn vị sự nghiệp công và định mức lao động do các Bộ, cơ quan Trung ương, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh ban hành theo thẩm quyền;

+ Phương pháp định giá và cơ quan có thẩm quyền định giá dịch vụ sự nghiệp công thực hiện theo quy định pháp luật về giá;

+ Trong phạm vi khung giá dịch vụ sự nghiệp công do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định, đơn vị sự nghiệp công quyết định mức giá cụ thể cho từng loại dịch vụ; trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định cụ thể giá dịch vụ sự nghiệp công, đơn vị thu theo mức giá quy định.

- Phí dịch vụ sự nghiệp công

Dịch vụ sự nghiệp công thuộc danh mục thu phí thực hiện theo quy định pháp luật về phí, lệ phí. Đơn vị sự nghiệp công được thu phí theo mức thu do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định.

- Lộ trình tính giá dịch vụ sự nghiệp công sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước

+ Đến năm 2016: Tính đủ chi phí tiền lương, chi phí trực tiếp (chưa tính chi phí quản lý và chi phí khấu hao tài sản cố định);

+ Đến năm 2018: Tính đủ chi phí tiền lương, chi phí trực tiếp và chi phí quản lý (chưa tính chi phí khấu hao tài sản cố định);

+ Đến năm 2020: Tính đủ chi phí tiền lương, chi phí trực tiếp, chi phí quản lý và chi phí khấu hao tài sản cố định.

Các nội dung dưới đây chỉ trình bày những điểm mới của Thông tư 107/2017/TT-BTC so với quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/03/2006 và Thông tư số 185/2010/TT-BTC ngày 15/11/2010.

1.8. Quy định về chứng từ kế toán

- Các đơn vị hành chính, sự nghiệp đều phải sử dụng thống nhất mẫu chứng từ kế toán thuộc loại bắt buộc quy định trong Thông tư này, gồm:

- Phiếu thu: C40-BB
- Phiếu chi: C41-BB
- Giấy đề nghị thanh toán tạm ứng: C43-BB
- Biên lai thu tiền: C45-BB

Trong quá trình thực hiện, các đơn vị không được sửa đổi biểu mẫu chứng từ thuộc loại bắt buộc.

- Ngoài các chứng từ kế toán bắt buộc được quy định tại Thông tư này và các văn bản khác, đơn vị hành chính, sự nghiệp được tự thiết kế mẫu chứng từ để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Mẫu chứng từ tự thiết kế phải đáp ứng tối thiểu 7 nội dung quy định tại Điều 16 Luật Kế toán 2015, phù hợp với việc ghi chép và yêu cầu quản lý của đơn vị.

1.9. Quy định về hệ thống tài khoản

Tài khoản kế toán phản ánh thường xuyên, liên tục, có hệ thống tình hình về tài sản, tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí do ngân sách nhà nước cấp và các nguồn kinh phí khác; tình hình thu, chi hoạt động, kết quả hoạt động và các khoản khác ở các đơn vị hành chính sự nghiệp.

Hệ thống tài khoản theo Thông tư 107 (Phụ lục 01) được bổ sung một số tài khoản so với 19, nhằm đảm bảo tính đầy đủ, đáp ứng yêu cầu hoạt động mới của các đơn vị. Một số tài khoản theo quy định của Quyết định 19 được gộp lại, sắp xếp phân loại lại phù hợp với tính chất của tài khoản, bản chất kinh tế và thực tế khối lượng giao dịch phát sinh tại đơn vị. Phương pháp kế toán được quy định theo nguyên tắc của kế

toán tài chính đảm bảo thông tin được theo dõi rõ ràng, minh bạch, phù hợp với yêu cầu quản lý mới, đảm bảo việc lập báo cáo tài chính và cả báo cáo quyết toán NSNN.

- Phân loại hệ thống tài khoản kế toán:

a) Các loại tài khoản trong bảng gồm tài khoản từ loại 1 đến loại 9, được hạch toán kép (hạch toán bút toán đối ứng giữa các tài khoản). Tài khoản trong bảng dùng để kế toán tình hình tài chính (gọi tắt là kế toán tài chính), áp dụng cho tất cả các đơn vị, phản ánh tình hình tài sản, công nợ, nguồn vốn, doanh thu, chi phí, thặng dư (thâm hụt) của đơn vị trong kỳ kế toán.

b) Loại tài khoản ngoài bảng gồm tài khoản loại 0, được hạch toán đơn (không hạch toán bút toán đối ứng giữa các tài khoản). Các tài khoản ngoài bảng liên quan đến ngân sách nhà nước hoặc có nguồn gốc ngân sách nhà nước (TK 004, 006, 008, 009, 012, 013, 014, 018) phải được phản ánh theo mục lục ngân sách nhà nước, theo niên độ (năm trước, năm nay, năm sau (nếu có)) và theo các yêu cầu quản lý khác của ngân sách nhà nước.

c) Trường hợp một nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh liên quan đến tiếp nhận, sử dụng: nguồn ngân sách nhà nước cấp; nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài; nguồn phí được khấu trừ, để lại thì kế toán vừa phải hạch toán kế toán theo các tài khoản trong bảng, đồng thời hạch toán các tài khoản ngoài bảng, chi tiết theo mục lục ngân sách nhà nước và niên độ phù hợp.

- Những điểm mới trong hệ thống tài khoản kế toán

+ Thông tư 107 bổ sung nhiều tài khoản mới, cụ thể:

TK 137: Tạm chi

TK 154: Chi phí SXKD, dịch vụ dở dang

TK 248: Đặt cọc, kỹ quỹ, ký cược

TK 337: Tạm thu

TK 348: Nhận đặt cọc, ký quỹ, ký cược

TK 353: Các quỹ đặc thù

TK 366: Các khoản nhận trước chưa ghi thu

TK 4315: Quỹ dự phòng ổn định thu nhập

TK 468: Nguồn cải cách tiền lương

TK 511: Thu hoạt động do NSNN cấp

TK 512: Thu viện trợ, vay nợ nước ngoài

TK 514: Thu phí được khấu trừ, để lại

TK 515: Doanh thu tài chính

TK 611: Chi phí hoạt động

TK 612: Chi phí từ nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài

TK 614: Chi phí hoạt động thu phí

TK 615: Chi phí tài chính

TK 632: Giá vốn hàng bán

TK 642: Chi phí quản lý của hoạt động SXKD, dịch vụ

TK 711: Thu nhập khác

TK 811: Chi phí khác

TK 821: Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

TK 911: Xác định kết quả

TK 004: Kinh phí viện trợ không hoàn lại

TK 006: Dự toán vay nợ nước ngoài

TK 012: Lệnh chi tiền thực chi

TK 013: Lệnh chi tiền tạm ứng

TK 014: Phí được khấu trừ, để lại

TK 018: Thu hoạt động khác được để lại

+ Xóa bỏ nhiều tài khoản cũ do hiếm khi sử dụng hoặc không phù hợp với phương pháp hạch toán mới

TK 221: Đầu tư tài chính dài hạn. Đối tượng này được ghi nhận vào TK 121

TK 313: Cho vay. Đối tượng này không có phát sinh nên được lược bỏ

TK 335: Phải trả các đối tượng khác. Đối tượng này được ghi nhận vào TK 338

TK 336: Tạm ứng kinh phí. Đối tượng này không ghi nhận khi phát sinh nữa

TK 337: Kinh phí đã quyết toán chuyển năm sau. Đối tượng này không còn phù hợp với phương pháp hạch toán mới

TK 341: Kinh phí cấp cho cấp dưới. Đối tượng này hầu như không có phát sinh. Nếu có phát sinh thì ghi nhận vào TK 338

TK 412: Chênh lệch đánh giá lại tài sản. Đối tượng này không có phát sinh

TK 441: Nguồn kinh phí đầu tư XD CB; TK 461: Nguồn kinh phí hoạt động; TK 462: Nguồn kinh phí dự án; TK 465: Nguồn kinh phí theo đơn đặt hàng của nhà nước. Các đối tượng này không còn phù hợp. Tùy thuộc và từng trường hợp cụ thể để ghi nhận vào các tài khoản trong bảng và tài khoản ngoài bảng phù hợp.

TK 466: Nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ. Đối tượng này không còn phù hợp.

TK 511: Các khoản thu. Đối tượng này được thay bằng tài khoản tạm thu và các tài khoản khác trong từng trường hợp cụ thể

TK 521: Thu chưa qua ngân sách. Đối tượng này không còn phù hợp. Các khoản thu phải ghi vào ngân sách được ghi nhận ở tài khoản ngoài bảng phía bên Nợ. Nếu các khoản thu này chưa được ghi vào thu ngân sách thì sẽ không ghi giảm bên Có ở tài khoản ngoài bảng khi phát sinh các khoản chi.

TK 611: Chi hoạt động; TK 662: Chi dự án; TK 635: Chi theo đơn đặt hàng của Nhà nước. Các tài khoản này không còn phù hợp và được phân loại, hướng dẫn hạch toán mới hoàn toàn theo Thông tư 107 cho từng trường hợp cụ thể

TK 005: Công cụ, dụng cụ lâu bền. Không cần thiết phải theo dõi trên tài khoản

TK 004: Chênh lệch thu. Không phù hợp

+ Đổi tên một số tài khoản

Số hiệu tài khoản	Tên gọi theo QĐ 19	Tên gọi theo TT 107
121	Đầu tư tài chính ngắn hạn	Đầu tư tài chính
214	Hao mòn TSCĐ	Khấu hao và hao mòn lũy kế TSCĐ
4313	Quỹ ổn định thu nhập	Quỹ bổ sung thu nhập
421	Chênh lệch thu, chi chưa xử lý	Thặng dư (Thâm hụt lũy kế)

+ Đổi số số hiệu một số tài khoản

Tên tài khoản	Số hiệu theo QĐ 19	Tên gọi theo TT 107
Phải thu khách hàng	3111	131
Thuế GTGT được khấu trừ	3113	133
Thanh toán nội bộ	342	136, 336
Phải thu khác	1388	138
Tạm ứng	312	141
Sản phẩm	1551	155
Hàng hóa	1552	156
Chi phí trả trước	643	242
Phải trả cho người bán	3311	331
Phải trả khác	3318	338
Chi phí chưa xác định được đối tượng chịu chi phí	642	652

Ngoài ra, Thông tư 107 bổ sung thêm nhiều tài khoản chi tiết để thông nhất trong việc quản lý, theo dõi các đối tượng kế toán

1.10. Quy định về phương pháp hạch toán

- Đối với nghiệp vụ rút dự toán ngân sách

+ Rút tạm ứng dự toán ngân sách

Quyết định 19 không có hướng dẫn hạch toán cho nghiệp vụ này. Thông tư 107 hướng dẫn khi rút tạm ứng dự toán ngân sách về quỹ tiền mặt thì đơn vị sẽ ghi tăng tài khoản tiền mặt (TK 111) và ghi tăng tài khoản kinh phí hoạt động bằng tiền (TK 3371), đồng thời ghi giảm tài khoản dự toán chi ngân sách (TK 008211)

+ Rút thực chi từ dự toán ngân sách

Trước đây, đơn vị sẽ ghi tăng nguồn kinh phí (TK 461). Thông tư 107 hướng dẫn ghi tăng thu ngân sách (TK 511)

+ Đơn vị rút khoản tạm cấp dự toán NSNN (khi dự toán chưa được giao chính thức)

Trước đây, đơn vị sẽ ghi tăng tài khoản tạm ứng kinh phí (TK 336). Thông tư 107 hướng dẫn đơn vị vẫn hạch toán ở các tài khoản trong bảng bình thường như nghiệp vụ rút dự toán. Sau khi dự toán được giao chính thức thì đơn vị ghi tăng dự toán chi ngân sách và đồng thời ghi giảm dự toán chi ngân sách tương ứng với số đã rút trước đây

- Đối với hoạt động XD CB

+ Xây dựng cơ bản dở dang, trước đây, khi phát sinh chi phí XD CB, đơn vị sẽ ghi tăng chi phí XD CB (TK 2412) và ghi giảm các tài khoản tương ứng (giảm tiền, hoặc rút dự toán chuyển khoản thì sẽ tăng nguồn kinh phí hoặc tăng khoản phải trả). Khi công trình hoàn thành, đơn vị mới ghi tăng chi (TK loại 6) hoặc giảm nguồn XD CB (TK 441) và tăng nguồn hình thành TSCĐ (TK 466). Thông tư 107 hướng dẫn khi phát sinh chi phí XD CB, đơn vị sẽ ghi tăng chi phí XD CB (TK 241) và ghi tăng kinh phí đầu tư XD CB (TK 3664). Cụ thể

- Nếu rút dự toán chuyển khoản: N 241/C 3664, đồng thời Có TK 008, 009

- Nếu dùng nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài

Nợ TK 241/ Có TK 111, 112, 331

Đồng thời: Nợ TK 3372/Có TK 3664

- Nếu dùng nguồn phí được khấu trừ, để lại:

Nợ TK 241/C 111, 112, 331

Đồng thời: Nợ TK 3373/Có TK 3664

Đến khi công trình hoàn thành, nghiệm thu thì đơn vị mới ghi giảm kinh phí đầu tư XD CB (TK 3664) và ghi tăng kinh phí nhận trước chưa ghi thu tương ứng (TK 3661, 3662, 3663)

- Đối với tài sản cố định

+ Trước đây, khi ghi tăng tài sản cố định hình thành từ nguồn kinh phí hoạt động, nguồn dự án và đơn đặt hàng của nhà nước, đơn vị sẽ đồng thời ghi tăng nguồn hình thành tài sản cố định (TK 466) đối ứng với tài khoản chi (TK loại 6 tương ứng). Theo Thông tư 107, khi ghi tăng tài sản cố định từ các nguồn này đơn vị sẽ không ghi tăng nguồn hình thành tài sản cố định mà sẽ ghi tăng tài sản cố định và đối ứng với tài khoản kinh phí nhận trước chưa ghi thu (TK 366).

+ Trước đây, khi tính hao mòn tài sản cố định, đơn vị sẽ ghi giảm nguồn hình thành tài sản cố định (TK 466). Theo thông tư 107, kế toán sẽ ghi tăng chi phí (TK loại 6) và cuối năm kết chuyển số hao mòn đã tính để ghi giảm kinh phí nhận trước chưa ghi thu (TK 366) vào tài khoản thu tương ứng (Tài khoản loại 5)

- Đối với việc ghi nhận các khoản thu

Trước đây, đơn vị thu hoặc được nhận bằng tiền thì ghi nhận vào tài khoản thu (TK 511) hoặc tài khoản nguồn (TK 461, 462, 465) và không sử dụng tài khoản ngoài bảng để theo dõi. Theo thông tư 107, nghiệp vụ này phải ghi nhận vào tài khoản tạm thu (TK 337). Sau khi xác định số được để lại, giữ lại, khấu trừ cho đơn vị thì đơn vị sẽ ghi tăng tài khoản ngoài bảng tương ứng với từng khoản thu. Khi đơn vị sử dụng tiền từ các khoản thu này thì mới kết chuyển từ tài khoản tạm thu sang tài khoản thu tương ứng. Đồng thời ghi giảm tài khoản ngoài bảng tương ứng.

- Đối với việc trích lập quỹ và sử dụng quỹ

+ Trước đây, khi đơn vị trích lập quỹ trong kỳ hay cuối kỳ đều ghi tăng chi và ghi tăng quỹ. Thông tư 107 hướng dẫn việc trích lập quỹ từ nguồn dự toán theo quy định thì mới ghi tăng chi và tăng quỹ. Nếu đơn vị trích lập quỹ từ số tiết kiệm chi hoặc thặng dư hoạt động thì phải ghi giảm thặng dư (TK 421) và ghi tăng quỹ (TK 431). Nếu đơn vị chưa có quỹ những đã tạm chi trước trong năm thì phải hạch toán qua tài khoản tạm chi, sau khi trích lập quỹ cuối năm sẽ ghi nhận nghiệp vụ bù trừ với khoản đã tạm chi.

+ Trước đây, khi đơn vị sử dụng quỹ phúc lợi (TK 4312) hay quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp (TK 4314) để mua tài sản cố định thì đơn vị sẽ ghi giảm quỹ và ghi tăng nguồn hình thành tài sản cố định. Thông tư 107 hướng dẫn nghiệp vụ này sẽ ghi giảm quỹ bằng tiền (TK 43121, TK 43141) và ghi tăng quỹ bằng tài sản cố định (TK 43122, TK 43142).

Như vậy:

Khi tính hao mòn tài sản cố định từ quỹ phúc lợi, đơn vị sẽ ghi nhận

Nợ TK 42142 (đối với TSCĐ hình thành từ quỹ phúc lợi)

Khi tính hao mòn tài sản cố định từ quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp, đơn vị sẽ ghi nhận

Nợ TK 611/ Có TK 214

Cuối năm, kết chuyển số hao mòn đã tính: Nợ TK 43142/ Có TK 421

- Đối với việc xác định kết quả hoạt động

Trước đây, cuối năm đơn vị không thực hiện nghiệp vụ xác định kết quả hoạt động mà chỉ thực hiện nghiệp vụ chuyển nguồn năm nay (Tài khoản 4612) và chi năm nay (TK 6612) sang năm trước (TK 4611 và tài khoản 6611), khi quyết toán được duyệt sẽ ghi giảm chi và giảm nguồn tương ứng. Thông tư 107 bắt buộc các đơn vị phải xác định kết quả cuối năm trên tài khoản xác định kết quả (TK 911). Việc chuyển nguồn ngân sách và chi hoạt động không còn thực hiện ở tài khoản trong bảng mà chuyển sang thực hiện ở tài khoản ngoài bảng.

+ Đối với nghiệp vụ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định

Trước đây, các khoản thu và chi liên quan đến việc thanh lý đều ghi nhận vào tài khoản 5118. Sau khi bù trừ trên tài khoản 5118, ghi tăng khoản phải nộp ngân sách hoặc giữ lại để bổ sung quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp. Theo thông tư 107, việc ghi nhận các khoản thu, chi này được chia làm 2 trường hợp

Nếu đơn vị được giữ lại khoản chênh lệch thu, chi thì sẽ ghi thu vào tài khoản 7111 và ghi chi vào tài khoản 8111

Nếu đơn vị không được giữ lại khoản chênh lệch thu, chi thì sẽ ghi thu, chi vào tài khoản 3378. Sau đó ghi tăng khoản phải nộp ngân sách (TK 333)

+ Đối với hoạt động dịch vụ của đơn vị

Trước đây, đơn vị chỉ có 2 tài khoản để theo dõi thu (TK 531) và chi (TK 631) cho hoạt động này. Thông tư 107 đã xóa bỏ tài khoản chi hoạt động SXKD (TK 631) và thay bằng nhiều tài khoản khác nhau:

TK 154: Dùng để ghi nhận các chi phí trực tiếp thuộc hoạt động SXKD, DV

TK 632: Dùng để ghi nhận giá vốn của hàng bán hoặc dịch vụ đã cung cấp

TK 642: Dùng để ghi nhận các chi phí quản lý thuộc hoạt động SXKD, DV

Do đó, đơn vị cần phân loại các khoản chi phí cho hoạt động sản xuất kinh doanh để ghi nhận vào các tài khoản phù hợp.

Ngoài ra, việc ghi nhận chi phí thuế TNDN của đơn vị cũng có sự thay đổi so với trước đây. Trước đây, đơn vị ghi giảm chênh lệch thu, chi thuộc hoạt động SXKD (TK 4212) và ghi tăng thuế TNDN phải nộp (TK 3334). Thông tư 107 hướng dẫn khi xác định số thuế TNDN phải nộp thì đơn vị sẽ ghi tăng TK 821 và ghi tăng TK 3334.

1.11. Quy định về hệ thống sổ kế toán

- Đơn vị hành chính, sự nghiệp phải mở sổ kế toán để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến đơn vị kế toán. Việc bảo quản, lưu trữ sổ kế toán thực hiện theo quy định của pháp luật về kế toán, các văn bản có liên quan và quy định tại Thông tư này.

- Đơn vị hành chính, sự nghiệp có tiếp nhận, sử dụng: nguồn ngân sách nhà nước cấp; nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài; nguồn phí được khấu trừ, để lại phải mở sổ kế

toán để theo dõi riêng theo Mục lục NSNN và theo các yêu cầu khác để phục vụ cho việc lập báo cáo quyết toán với ngân sách nhà nước và các cơ quan có thẩm quyền.

- Các loại sổ kế toán theo thông tư 107 (Phụ lục 02)
- + Sổ tổng hợp: Không thay đổi so với chế độ kế toán cũ
- + Sổ chi tiết

Sau đây là những thay đổi về sổ chi tiết

TÊN SỔ	Ký hiệu mẫu sổ	Thay đổi
Sổ tài sản cố định	S24-H	Bổ sung cột thẻ kho và phần khấu hao TSCĐ. Ký hiệu cũ là S31-H
Thẻ TSCĐ	S25-H	Mới
Sổ theo dõi TSCĐ và công cụ, dụng cụ tại nơi sử dụng	S26-H	Ký hiệu cũ là S32-H
Sổ chi tiết các tài khoản	S31-H	Ký hiệu cũ là S33-H
Sổ theo dõi chi phí trả trước	S32-H	Ký hiệu cũ là S71-H
Sổ chi tiết các khoản phải thu, phải trả nội bộ	S33-H	Mới
Sổ chi tiết thanh toán với khách hàng	S34-H	Mới
Sổ theo dõi chi tiết nguồn vốn kinh doanh	S41-H	Mới
Sổ chi tiết đầu tư tài chính	S42-H	Ký hiệu cũ là S45-H. Tên gọi cũ là Sổ chi tiết đầu tư chứng khoán
Sổ chi tiết doanh thu sản xuất, kinh doanh, dịch vụ	S51-H	Mới
Sổ chi tiết các khoản tạm thu	S52-H	Tên gọi cũ là Sổ chi tiết các khoản thu

Sổ chi tiết chi phí	S61-H	Theo dõi tình hình tài chính (Không theo dõi theo MLNSNN)
Sổ chi phí sản xuất, kinh doanh, dịch vụ	S62-H	Chi theo dõi hoạt động SXKD, Dvụ. Số hiệu cũ là S63-H

- Sổ chi tiết theo dõi số liệu quyết toán

Sổ theo dõi dự toán từ nguồn NSNN trong nước	S101-H
Sổ theo dõi nguồn viện trợ	S102-H
Sổ theo dõi nguồn vay nợ nước ngoài	S103-H
Sổ theo dõi kinh phí NSNN cấp bằng Lệnh chi tiền	S104-H
Sổ theo dõi nguồn phí được khấu trừ, để lại	S105-H
Sổ theo dõi nguồn thu hoạt động khác được để lại	S106-H

Những mẫu sổ theo dõi số liệu quyết toán mới thay thế cho các sổ cũ (Sổ theo dõi dự toán NS (S41-H); Sổ theo dõi nguồn kinh phí (S42-H); Sổ tổng hợp nguồn kinh phí (S43-H); Sổ chi tiết chi hoạt động (S61-H); Sổ chi tiết chi dự án (S62-H))

Trên mỗi sổ chi tiết theo dõi theo số liệu quyết toán sẽ gồm Phần thu và Phần chi theo từng nguồn cụ thể. Điều này khác so với trước đây là thu theo dõi sổ riêng, chi theo dõi sổ riêng theo từng loại kinh phí: KP hoạt động, dự án, ĐDH của NN,... và theo từng nguồn KP: NSNN cấp, Phí được để lại, viện trợ và nguồn khác)

1.12. Quy định về hệ thống báo cáo kế toán

1.12.1. Báo cáo quyết toán

Hệ thống danh mục báo cáo quyết toán theo Thông tư 107 (Phụ lục 03) của đơn vị HCSN được thay đổi hoàn toàn và thiết kế gọn hơn rất nhiều so với chế độ kế toán cũ.

1. Báo cáo quyết toán kinh phí hoạt động (B01/BCQT)
2. Báo cáo chi tiết chi từ nguồn Ngân sách nhà nước và nguồn phí được khấu trừ, để lại (F01-01/BCQT)
3. Báo cáo chi tiết kinh phí chương trình, dự án (F01-02/BCQT)

4. Báo cáo xử lý kết luận của thanh tra, kiểm toán

5. Thuyết minh báo cáo tài chính

- Đối tượng lập báo cáo quyết toán

Đơn vị hành chính, sự nghiệp có sử dụng ngân sách nhà nước phải lập báo cáo quyết toán ngân sách đối với phần kinh phí do ngân sách nhà nước cấp.

Trường hợp đơn vị hành chính, sự nghiệp có phát sinh các khoản thu, chi từ nguồn khác, nếu có quy định phải quyết toán như nguồn ngân sách nhà nước cấp với cơ quan có thẩm quyền thì phải lập báo cáo quyết toán đối với các nguồn này.

- Mục đích của báo cáo quyết toán

Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước dùng để tổng hợp tình hình tiếp nhận và sử dụng nguồn kinh phí ngân sách nhà nước của đơn vị hành chính, sự nghiệp, được trình bày chi tiết theo mục lục ngân sách nhà nước để cung cấp cho cơ quan cấp trên, cơ quan tài chính và cơ quan có thẩm quyền khác. Thông tin trên Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước phục vụ cho việc đánh giá tình hình tuân thủ, chấp hành quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước và các cơ chế tài chính khác mà đơn vị chịu trách nhiệm thực hiện, là căn cứ quan trọng giúp cơ quan nhà nước, đơn vị cấp trên và lãnh đạo đơn vị kiểm tra, đánh giá, giám sát và điều hành hoạt động tài chính, ngân sách của đơn vị.

Báo cáo quyết toán nguồn khác phản ánh tình hình thu - chi các nguồn khác (ngoài nguồn ngân sách nhà nước) của đơn vị hành chính, sự nghiệp, theo quy định của pháp luật phải thực hiện quyết toán với cơ quan cấp trên, cơ quan tài chính và cơ quan có thẩm quyền khác. Thông tin trên Báo cáo quyết toán nguồn khác phục vụ cho việc đánh giá tình hình thực hiện cơ chế tài chính mà đơn vị áp dụng, là căn cứ quan trọng giúp cơ quan cấp trên, cơ quan tài chính, cơ quan có thẩm quyền khác và lãnh đạo đơn vị đánh giá hiệu quả của các cơ chế, chính sách áp dụng cho đơn vị.

- Kỳ báo cáo

Báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước, báo cáo quyết toán nguồn khác được lập báo cáo theo kỳ kế toán năm.

Số liệu lập báo cáo quyết toán ngân sách nhà nước hàng năm là số liệu thu, chi thuộc năm ngân sách của đơn vị hành chính, sự nghiệp, được tính đến hết thời gian chỉnh lý quyết toán ngân sách nhà nước (ngày 31/01 năm sau) theo quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước.

Số liệu lập báo cáo quyết toán là số thu, chi thuộc nguồn khác của đơn vị hành chính, sự nghiệp, được tính đến ngày kết thúc kỳ kế toán năm (ngày 31/12).

Trường hợp pháp luật có quy định lập thêm báo cáo quyết toán theo kỳ kế toán khác thì ngoài báo cáo quyết toán năm đơn vị phải lập cả báo cáo theo kỳ kế toán đó.

1.12.2. Báo cáo tài chính

Theo chế độ kế toán cũ, đơn vị HCSN không phân biệt rõ đâu là báo cáo tài chính và đâu là báo cáo quyết toán. Thông tư 107 ra đời đã khắc phục được nhược điểm này, đồng thời để phù hợp với quy định của Luật kế toán năm 2015, các đơn vị HCSN có danh mục báo cáo tài chính như sau:

Danh mục báo cáo tài chính theo Thông tư 107 (Phụ lục 03)

Báo cáo mẫu đầy đủ

1. Báo cáo tình hình tài chính (B01/BCTC)
2. Báo cáo kết quả hoạt động (B02/BCTC)
3. Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (B03/BCTC)
4. Thuyết minh báo cáo tài chính (B04/BCTC)

Báo cáo mẫu đơn giản

Báo cáo tình hình hoạt động tài chính (B05/BCTC)

- Đối tượng lập báo cáo tài chính

Sau khi kết thúc kỳ kế toán năm, các đơn vị hành chính, sự nghiệp phải khóa sổ và lập báo cáo tài chính để gửi cơ quan có thẩm quyền và các đơn vị có liên quan theo quy định.

- Mục đích của báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính dùng để cung cấp thông tin về tình hình tài chính, kết quả hoạt động tài chính và các luồng tiền từ hoạt động của đơn vị, cung cấp cho những người có liên quan để xem xét và đưa ra các quyết định về các hoạt động tài chính, ngân sách của đơn vị. Thông tin báo cáo tài chính của đơn vị hành chính, sự nghiệp là thông tin cơ sở để hợp nhất báo cáo tài chính của đơn vị cấp trên.

- Kỳ lập báo cáo

Đơn vị phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm theo quy định của Luật Kế toán.

- Trách nhiệm của các đơn vị trong việc lập báo cáo tài chính

Các đơn vị hành chính, sự nghiệp phải lập báo cáo tài chính năm theo mẫu biểu ban hành tại Thông tư này; trường hợp đơn vị hành chính, sự nghiệp có hoạt động đặc thù được trình bày báo cáo theo chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành cụ thể hoặc đồng ý chấp thuận.

- Các đơn vị hành chính, sự nghiệp lập báo cáo tài chính theo biểu mẫu đầy đủ, trừ các đơn vị kế toán dưới đây có thể lựa chọn để lập báo cáo tài chính đơn giản:

+ Đối với cơ quan nhà nước thỏa mãn các điều kiện

- Phòng, cơ quan tương đương phòng thuộc Ủy ban nhân dân cấp huyện, chỉ được giao dự toán chi ngân sách nhà nước chi thường xuyên;

- Không được giao dự toán chi ngân sách nhà nước chi đầu tư phát triển, chi từ vốn ngoài nước; không được giao dự toán thu, chi phí hoặc lệ phí;

- Không có cơ quan, đơn vị trực thuộc.

+ Đối với đơn vị sự nghiệp công lập thỏa mãn các điều kiện

- Đơn vị sự nghiệp công lập được cấp có thẩm quyền phân loại là đơn vị sự nghiệp do ngân sách nhà nước đảm bảo toàn bộ chi thường xuyên (theo chức năng, nhiệm vụ được cấp có thẩm quyền giao, không có nguồn thu, hoặc nguồn thu thấp);

- Không được bố trí dự toán chi ngân sách nhà nước chi đầu tư phát triển, chi từ vốn ngoài nước; không được giao dự toán thu, chi phí hoặc lệ phí;

- Không có đơn vị trực thuộc.

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG VẬN DỤNG CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN (THEO THÔNG TƯ 107/2017/TT-BTC) TẠI CÁC ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HUẾ

2.1. Tổng quan về các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn thành phố Huế

2.1.1. Khái quát về Thành phố Huế

Ngày 24 tháng 8 năm 2005, Chính phủ Việt Nam ban hành quyết định số 209/2005/QĐ-TTG, theo đó, thành phố Huế được nâng từ đô thị loại 2 lên đô thị loại 1 nhưng không trực thuộc trung ương mà trực thuộc tỉnh Thừa Thiên Huế. Thành phố Huế được xem là trung tâm của khu vực miền Trung và một trong những trung tâm lớn, đặc sắc của cả nước về văn hóa, du lịch, khoa học-công nghệ, y tế chuyên sâu và giáo dục – đào tạo đa ngành, đa lĩnh vực, chất lượng cao. Dưới đây là một số thông tin cơ bản về thành phố Huế

Theo niên giám thống kê năm 2017:

- Diện tích: 70,67 km²
- Dân số: 356.159 người
- Mật độ: 5.040 người/km²
- Vị trí địa lý:
 - + Phía Đông và phía Nam giáp thị xã Hương Thủy
 - + Phía Tây giáp thị xã Hương Trà
 - + Phía Bắc giáp thị xã Hương Trà và huyện Phú Vang
- Số đơn vị hành chính: 27 phường.

2.1.2. Tình hình chung về các đơn vị sự nghiệp giáo dục tại thành phố Huế

Nhận xét: Nhìn vào Bảng 2.1 ta thấy, hệ thống đơn vị sự nghiệp giáo dục ở địa bàn thành phố Huế khá nhiều và đa dạng với 119 đơn vị ở nhiều cấp bậc khác nhau.

Trong đó, khối đơn vị giáo dục đại học gồm 8 đơn vị thuộc Đại học Huế quản lý; Khối giáo dục trung học phổ thông do Sở giáo dục Thừa Thiên Huế quản lý; Khối giáo dục trung học cơ sở, tiểu học và mầm non do Phòng giáo dục thành phố Huế quản lý. Ngoài ra, trên địa bàn thành phố Huế còn có các cơ sở giáo dục khác như trung cấp, cao đẳng, học viện do nhiều đơn vị cấp trên quản lý khác nhau.

Bảng 2.1: Số lượng đơn vị sự nghiệp công lập giáo dục trên địa bàn thành phố Huế

STT	Khối đơn vị	Số lượng (đơn vị)	Đơn vị quản lý
1	Khối giáo dục đại học	8	Đại học Huế
2	Khối giáo dục THPT (cấp III)	11	Sở GD&ĐT TT Huế
3	Khối giáo dục THCS (cấp II)	25	Phòng GD&ĐT TP Huế
4	Khối trường Tiểu học	35	Phòng GD&ĐT TP Huế
5	Khối trường Mầm non	31	Phòng GD&ĐT TP Huế
6	Khối giáo dục trung cấp, cao đẳng và các đơn vị giáo dục khác	9	-

(Nguồn: tổng hợp của nhóm nghiên cứu, 2018)

2.1.3. Đặc điểm mẫu điều tra

Hệ thống các đơn vị hành chính sự nghiệp trên địa bàn thành phố là rất lớn và đa dạng ở nhiều lĩnh vực khác nhau, mỗi lĩnh vực có các nguồn tài chính và chi tiêu khác nhau nên ở phạm vi đề tài cấp trường, nhóm tác giả đã chọn lĩnh vực giáo dục để nghiên cứu vì đây là khối đơn vị sự nghiệp có số lượng đơn vị lớn. Cùng với sự thay đổi về chế độ kế toán thì sự thay đổi về cơ chế tài chính và các quy định về phí, lệ phí có liên quan đã gây ra không ít khó khăn trong quá trình vận dụng thông tư 107 tại các đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực giáo dục.

Theo nghiên cứu của chúng tôi, số lượng đơn vị cần điều tra của đề tài là 119 đơn vị. Tuy nhiên, các đơn vị có đặc điểm hoạt động tương tự nhau về phân loại đơn vị, bộ máy kế toán, nguồn hoạt động, chi phí phát sinh và đơn vị quản lý nên các đơn vị này được chia làm 6 nhóm chính, gồm:

- Khối giáo dục đại học: 8 đơn vị
- Khối giáo dục trung học phổ thông (Cấp III): 11 đơn vị

- Khối giáo dục trung học cơ sở (Cấp II): 25 đơn vị
- Khối giáo dục tiểu học: 35 đơn vị
- Khối giáo dục mầm non: 31 đơn vị
- Khối giáo dục trung cấp, cao đẳng và các đơn vị giáo dục khác: 9 đơn vị

Việc phân bổ về số lượng các đơn vị thuộc 5 nhóm này khác nhau khá lớn. Căn cứ vào quy mô tổ chức và đặc tính về cơ chế tài chính khác nhau. Cụ thể là khối giáo dục đại học và khối giáo dục trung cấp, cao đẳng có quy mô lớn hơn và cơ chế tài chính phức tạp hơn nên số lượng khảo sát ngẫu nhiên 2 nhóm này khá nhiều. Khối giáo dục đại học chọn 5 đơn vị/8 đơn vị (Chiếm 62,5%) và khối giáo dục trung cấp, cao đẳng chọn 5 đơn vị/9 đơn vị (chiếm 55,5%) để phát phiếu khảo sát.

Đối với các nhóm đơn vị còn lại (khối giáo dục trung học phổ thông, trung học cơ sở, tiểu học và mầm non), sự tương đồng về quy mô, đặc điểm hoạt động, đơn vị quản lý là khá lớn, như: Bộ máy kế toán chỉ có 1 người làm kế toán và 1 thủ quỹ; phần lớn nguồn hoạt động của đơn vị từ nguồn ngân sách nhà nước và việc phân bổ vị trí không ảnh hưởng đến việc áp dụng chế độ kế toán. Bên cạnh đó, hạn chế về thời gian nghiên cứu nên nhóm chúng tôi lựa chọn điều tra chọn mẫu ngẫu nhiên đối với mỗi nhóm là 5 đơn vị.

Như vậy, mỗi khối chọn 5 đơn vị ngẫu nhiên, tổng đơn vị được chọn điều tra là: 30 đơn vị. Số phiếu khảo sát (phụ lục 04) phát ra là 30 và thu về 30 (đạt 100%). Cụ thể ở Bảng 2.2 như sau:

Bảng 2.2: Bảng thống kê đơn vị điều tra thực tế

STT	Đơn vị
I	Khối giáo dục đại học
1	Đại học Kinh tế
2	Đại học Nông lâm
3	Đại học Khoa học
4	Đại học Sư phạm
5	Đại học Ngoại ngữ
II	Khối giáo dục THPT (cấp III)
1	Trường THPT Nguyễn Huệ
2	Trường THPT Hai Bà Trưng

3	Trường THPT Quốc Học
4	Trường THPT Gia Hội
5	Trường THPT Bùi Thị Xuân
III	Khối giáo dục THCS (cấp II)
1	THCS Nguyễn Chí Diểu
2	THCS Thống Nhất
3	THCS Trần Cao Vân
4	THCS Trần Phú
5	THCS Chu Văn An
IV	Khối giáo dục Tiểu học
1	Trường tiểu học Quang Trung
2	Trường tiểu học Tây Lộc
3	Trường tiểu học Thuận Hòa
4	Trường tiểu học Thuận Thành
5	Trường tiểu học Xuân Phú
V	Khối giáo dục Mầm non
1	Trường mầm non An Cựu
2	Trường mầm non An Đông
3	Trường mầm non Tây Lộc
4	Trường mầm non Trường An
5	Trường mầm non Vĩnh Ninh
VI	Khối giáo dục trung cấp, cao đẳng và các đơn vị giáo dục khác
1	Trường Cao đẳng sư phạm
2	Trường Cao đẳng công nghiệp
3	Học viện hành chính
4	Trường trung cấp văn hóa nghệ thuật Thừa Thiên Huế
5	Trung tâm giáo dục thường xuyên

(Nguồn: tổng hợp của nhóm nghiên cứu, 2018)

2.2. Thực trạng vận dụng chế độ kế toán (theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn thành phố Huế

2.2.1. Khái quát về tình hình tài chính

Bảng 2.3: Bảng thống kê loại hình đơn vị

Loại hình đơn vị	Số lượng	Tỷ lệ (%)
1. Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm chi thường xuyên và chi đầu tư	0	0
2. Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm chi thường xuyên	0	0
3. Đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm một phần chi thường xuyên	25	83,3%
4. Đơn vị sự nghiệp công do Nhà nước bảo đảm chi thường xuyên	05	17,7%
Tổng	30	100

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

Thông qua kết quả điều tra cho thấy, trong tổng số 30 đơn vị trả lời phiếu khảo sát có đến 25 đơn vị thuộc nhóm đơn vị sự nghiệp công lập tự đảm bảo một phần chi thường xuyên (chiếm 83,3%); 05 đơn vị thuộc loại hình đơn vị sự nghiệp công do Nhà nước đảm bảo chi thường xuyên (chiếm 17,7%). Tương ứng với 2 loại hình đơn vị đó thì nguồn tài chính của các đơn vị được khảo sát thể hiện ở Bảng 2.4 như sau:

Bảng 2.4: Bảng thống kê loại nguồn tài chính của đơn vị

Loại nguồn tài chính	Số lượng (đơn vị)	Tỷ lệ (%)
1. Ngân sách nhà nước cấp	30/30	100%
2. Viện trợ, tài trợ	0	0
3. Nguồn thu phí, lệ phí theo Luật phí, lệ phí số 97/2015	0	0
4. Nguồn thu dịch vụ	30/30	100%
5. Nguồn thu khác	10/30	33%
6. Nguồn cải cách tiền lương	30/30	100%

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

Cả 30 đơn vị được khảo sát đều chưa tự chủ hoàn toàn chi thường xuyên nên cả 30 đơn vị đều có sử dụng ngân sách. Do đặc điểm các đơn vị khảo sát là trường học nên khoản thu học phí chính là nguồn thu dịch vụ của đơn vị. Tùy thuộc vào từng đơn vị khác nhau mà nguồn thu dịch vụ còn bao gồm thu học bán trú, học thêm 2 buổi, tiền ăn trưa,... Đối với nguồn thu khác thì chỉ có 10 đơn vị (chiếm 33%) xác nhận là có phát sinh trong năm 2018, chủ yếu là thu phạt hoặc thu thanh lý tài sản. Đối với nguồn cải cách tiền lương, đây là khoản trích bắt buộc của Nhà nước nên cả 30 đơn vị đều có thực hiện trích lập nguồn này. Tuy nhiên trong quá trình sử dụng thì nhiều đơn vị sử dụng hết nguồn này cho chi thanh toán cá nhân.

Ngoài ra, trong quá trình hoạt động, khoản chênh lệch thu chi cuối năm để chia thu nhập tăng thêm cho người lao động chủ yếu thuộc về khối giáo dục đại học, cao đẳng và các đơn vị đều thực hiện chi trước trong năm. Còn các khối phổ thông, mầm non còn dư rất ít nên chủ yếu chi vào cuối năm.

Tất cả các 30 đơn vị được điều tra đều vận dụng chế độ kế toán theo Thông tư 107 ngay khi Thông tư có hiệu lực thi hành (01/01/2018) (chiếm tỷ lệ 100%) và đã tham dự lớp tập huấn do đơn vị cấp trên tổ chức. Đối với khối đại học, Đại học Huế tổ chức tập huấn lý thuyết vào tháng 8/2018, tập huấn phần mềm vào tháng 6/2018. Đối với khối trung học phổ thông, Sở tài chính Thừa Thiên Huế tổ chức tập huấn vào tháng 6/2018. Đối với khối giáo dục thuộc Sở GD&ĐT quản lý, Phòng tài chính thành phố Huế tổ chức tập huấn vào tháng 8/2018. Ngoài ra có 7 đơn vị tự cử kế toán đi vào Thành phố HCM để tham gia tập huấn từ rất sớm (vào khoảng tháng 12/2017). Tuy nhiên khi được phỏng vấn trực tiếp về thời điểm ghi nhận nghiệp vụ theo thực tế thì việc ghi nhận vào sổ sách kế toán của năm 2018 đều diễn ra chậm hơn so với thời điểm phát sinh. Nhiều nghiệp vụ đã phát sinh từ tháng 1, tháng 2 nhưng đến tháng 5, tháng 6 kế toán mới bắt đầu hạch toán và ghi nhận vào sổ kế toán theo Thông tư 107.

Trên cơ sở đánh giá khái quát về Thông tư 107, tất cả các đơn vị đều đánh giá Thông tư 200 Tiếp cận gần hơn với các thông lệ quốc tế (chuẩn mực kế toán công quốc tế), phù hợp với sự phát triển của các đơn vị sự nghiệp công lập, phù hợp với thực tiễn tại Việt Nam, tôn trọng bản chất hơn hình thức và chế độ kế toán linh hoạt cho các đơn vị.

2.2.2. Tình hình vận dụng hệ thống chứng từ và hệ thống sổ kế toán

2.2.2.1. Đối với hệ thống chứng từ

Trong quy trình kế toán, khâu chứng từ là khâu đầu tiên và được xem là quan trọng nhất, do đó việc xây dựng một hệ thống chứng từ đầy đủ, rõ ràng và hiện quả là điều hết sức quan trọng trong công tác kế toán của đơn vị. Qua thực tế khảo sát, tất cả 30 đơn vị đều tự xây dựng mẫu biểu chứng từ riêng để áp dụng tại đơn vị mình chứ không giống hoàn toàn mẫu do Bộ tài chính hướng dẫn. Đối với mẫu chứng từ bắt buộc, do phần mềm kế toán đã tích hợp sẵn và cập nhật đầy đủ theo quy định nên các đơn vị đều sử dụng đúng mẫu biểu bắt buộc. Điều này là hoàn toàn phù hợp với sự thay đổi của Thông tư 107 nên khi vận dụng hệ thống chứng từ mới, tất cả các đơn vị đều cho rằng sự thay đổi này là phù hợp và thuận lợi hơn cho đơn vị.

2.2.2.2. Đối với hệ thống sổ kế toán

Cùng với hệ thống chứng từ, sổ kế toán cũng là một phương tiện vật chất rất cơ bản và cần thiết của kế toán để giúp ghi chép, phản ánh một cách có hệ thống các thông tin kế toán theo trình tự thời gian cũng như theo nội dung kinh tế. Nhờ có sổ kế toán mà các nghiệp vụ kinh tế phát sinh ghi chép rời rạc trên các chứng từ gốc được phản ánh một cách đầy đủ, có hệ thống để từ đó kế toán có thể tổng hợp số liệu lập nên các báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán.

Điểm mới chính của Thông tư 107 về hệ thống sổ kế toán là Thông tư 107 thay đổi các mẫu sổ theo dõi nguồn kinh phí hoạt động và chi hoạt động của Quyết định 19 bằng các mẫu sổ theo dõi số liệu quyết toán. Như vậy, ở mẫu sổ mới, trên mỗi sổ theo từng loại nguồn sẽ gồm Phần thu và Phần chi (Trước đây thu theo dõi sổ riêng, chi theo dõi sổ riêng theo từng loại kinh phí: KP hoạt động, dự án, ĐDH của NN,... và theo từng nguồn KP: NSNN cấp, Phí được để lại, viện trợ và nguồn khác). Mẫu sổ mới kế thừa một phần mẫu sổ S04/CT-H (Sổ tổng hợp quyết toán ngân sách và nguồn khác của đơn vị, áp dụng đvị cấp trên) nên các đơn vị cấp trên không cần phải lập mẫu sổ tổng hợp riêng.

Qua quá trình khảo sát tại 30 đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn Thành phố, cho thấy tất cả các đơn vị đều có sử dụng phần mềm kế toán trong công tác kế toán tại đơn vị, trong đó chủ yếu sử dụng phần mềm misa, cụ thể như sau:

Bảng 2.5: Phần mềm kế toán sử dụng tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn Thành phố Huế

Tên phần mềm	Số lượng	Tỷ lệ (%)
MISA	23	76,7
DAS	7	23,3
Tổng	30	100

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

Qua nghiên cứu của nhóm tác giả về phần mềm kế toán, hiện nay các phần mềm kế toán đều đã cập nhật đầy đủ tất cả các mẫu sổ mới nhất theo quy định của thông tư 107 nên rất thuận lợi cho đơn vị trong quá trình áp dụng. Tuy nhiên, khi được hỏi về khó khăn hay thuận lợi trong quá trình vận dụng hệ thống sổ thì có đến 27 đơn vị nhận xét là khó khăn (chiếm 90%) và chỉ có 3 đơn vị nhận xét là thuận lợi (chiếm 10%). Những khó khăn chính mà các đơn vị thường gặp phải như sau:

- Mẫu sổ mới khác hoàn toàn so với mẫu sổ cũ nên nhiều kế toán cảm thấy lạ, khó hiểu và việc ghi sổ thì hoàn toàn do phần mềm tự động ghi nên kế toán chưa tự liên kết thông tin từ chứng từ đến sổ như thế nào.

- Trước đây, mẫu sổ chi hoạt động (S61-H) dùng để ghi chi hoạt động từ nguồn ngân sách (thể hiện ở tài khoản 661) và ghi theo mục lục ngân sách nhà nước thì bây giờ các khoản mục này được ghi vào nhiều tài khoản chi phí (loại 6) khác nhau và không ghi theo mục lục ngân sách ở những tài khoản trong bảng. Việc ghi nhận các khoản chi phát sinh theo mục lục ngân sách đều được thực hiện ở tài khoản ngoài bảng (loại 0) nên sẽ xảy ra trường hợp số tiền ghi tăng chi ở tài khoản loại 6 không giống số tiền ghi tăng chi ở tài khoản ngoài bảng (loại 0). Điều này khiến cho kế toán bối rối và không so sánh được như cách ghi cũ.

Tóm lại, về cơ bản chế độ chứng từ và sổ kế toán được ban hành theo Thông tư 107 đã tạo nhiều thuận lợi trong quá trình tổ chức vận dụng tại các đơn vị giáo dục công lập trên địa bàn Thành phố Huế. Tuy nhiên, qua khảo sát tại các đơn vị, tác giả cũng nhận thấy rằng việc thay đổi mẫu biểu hoàn toàn cũng như cách sử dụng sổ liệu để ghi sổ đã gây không ít khó khăn cho các đơn vị trong quá trình vận dụng, khiến cho công tác kế toán tại đơn vị trở nên rắc rối hơn.

2.2.3. Tình hình vận dụng hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán

2.2.3.1. Đối với hệ thống tài khoản

Bên cạnh hệ thống chứng từ, sổ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán cũng là một trong những nội dung quan trọng cấu thành nên chế độ kế toán doanh nghiệp. Tài khoản kế toán là một phương tiện của kế toán được sử dụng để phản ánh tình hình hiện có và sự vận động của từng đối tượng kế toán nhằm phục vụ cho yêu cầu quản lý của đơn vị. Tài khoản và hệ thống tài khoản kế toán là công cụ để thu thập những thông tin cần thiết từ các số liệu trên chứng từ kế toán và xử lý chúng để cung cấp thông tin kế toán theo nhu cầu của người sử dụng.

Bảng 2.6: Bảng đánh giá các tài khoản mới bổ sung của các đơn vị

Đvt: Đơn vị

TT	Tài khoản mới bổ sung	Có sử dụng	Không sử dụng	Dễ vận dụng	Khó vận dụng
1	TK 137: Tạm chi	4	26	3	1
2	TK 154: Chi phí SXKD, DV dở dang	5	25		5
3	TK 248: Đặt cọc, ký quỹ, ký cược		30	-	-
4	TK 337: Tạm thu	7	23	7	
5	TK 348: Nhận đặt cọc, ký quỹ, ký cược		30	-	-
6	TK 353: Các quỹ đặc thù	3	27	3	
7	TK 366: Các khoản nhận trước chưa ghi thu	30			30
8	TK 468: Nguồn cải cách tiền lương	7	23		7
9	TK 511: Thu hoạt động do NSNN cấp	30			30
10	TK 512: Thu viện trợ, vay nợ nước ngoài		30	-	-
11	TK 515: Doanh thu tài chính	8	22	8	
12	TK 612: Chi phí từ nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài		30	-	-
13	TK 614: Chi phí hoạt động thu phí		30	-	-
14	TK 615: Chi phí tài chính	3	27	3	
15	TK 632: Giá vốn hàng bán	5	25		5
16	TK 642: Chi phí quản lý của hoạt động	22	8		27

	SXKD, DV				
17	TK 711: Thu nhập khác		30	-	-
18	TK 811: Chi phí khác	2	28	2	
19	TK 821: Chi phí thuế TNDN	8	22	1	7
20	TK 911: Xác định kết quả	30			30
21	TK 004: Kinh phí viện trợ không hoàn lại		30	-	-
22	TK 006: Dự toán vay nợ nước ngoài		30	-	-
23	TK 012: Lệnh chi tiền thực chi		30	-	-
24	TK 013: Lệnh chi tiền tạm ứng		30	-	-
25	TK 018: Thu hoạt động khác được để lại		30	-	-
26	TK 014: Thu phí, lệ phí được khấu trừ, để lại		30	-	-

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

(Ghi chú: Đối với những tài khoản đơn vị không sử dụng thì sẽ không thực hiện đánh giá mức độ dễ hay khó vận dụng.)

Nhìn vào Bảng 2.6, kết quả cho thấy, nhiều tài khoản mới thuộc hoạt động sản xuất kinh doanh được đơn vị đánh giá là khó vận dụng như: TK 154, 632, 642, 911. Ngoài ra, tài khoản 511 mới (Thu hoạt động do ngân sách nhà nước cấp) cũng được cho là khó vận dụng vì dễ nhầm lẫn với tài khoản 511 (Thu sự nghiệp) theo chế độ cũ. Tài khoản 366 (Các khoản nhận trước chưa ghi thu) là tài khoản được áp dụng ở các đơn vị nhưng lại gây nhiều khó khăn khi vận dụng vì phương pháp hạch toán hoàn toàn mới và lạ so với các đối tượng kế toán khác.

+ Về các tài khoản được loại bỏ: có 22 đơn vị (chiếm 73%) cho rằng việc loại bỏ là hợp lý và chỉ có 8 đơn vị (chiếm 27%) cho rằng chưa hợp lý vì khó sử dụng, không biết các tài khoản bị loại bỏ được thay thế bằng các tài khoản nào.

+ Về thay đổi số hiệu tài khoản, đổi tên tài khoản và bổ sung tài khoản chi tiết: Toàn bộ 30 đơn vị khảo sát (chiếm 100%) đều cho rằng sự thay đổi và bổ sung này là hợp lý, giúp cho đơn vị ghi nhận rõ ràng và tránh nhầm lẫn, tạo ra sự gần gũi và thống nhất với kế toán doanh nghiệp

- Đối với sự thay đổi về phương pháp hạch toán

Bảng 2.7: Bảng thống kê tình hình áp dụng phương pháp hạch toán tại các đơn vị

Đvt: Đơn vị

TT	Phương pháp hạch toán nghiệp vụ phát sinh theo Thông tư 107	Đã hiểu để áp dụng	Chưa hiểu để áp dụng
1	Rút tạm ứng dự toán ngân sách: N 111/C3371	28	2
2	Rút thực chi dự toán ngân sách, ghi tăng TK 5111	30	
3	Khi tăng TSCĐ từ nguồn ngân sách, ghi tăng TK 366	29	1
4	Khi tính hao mòn TSCĐ, ghi tăng chi phí (TK loại 6) và ghi tăng hao mòn TSCĐ	30	
5	Khi thu học phí, ghi tăng TK 531	25	5
6	Khi chi trực tiếp cho các hoạt động giảng dạy và đào tạo, ghi tăng TK 154	20	10
7	Khi chi cho hoạt động quản lý giảng dạy và đào tạo, ghi tăng TK 642	27	3
8	Cuối kỳ, kết chuyển doanh thu, chi phí để xác định kết quả	3	27
9	Cuối năm, kết chuyển số hao mòn đã tính ghi giảm TK 366 và ghi tăng tài khoản thu tương ứng (TK loại 5)	30	
10	Cuối năm, căn cứ nguồn cải cách tiền lương phải trích theo quy định, ghi tăng TK 468 và ghi giảm TK 421	3	27
11	Cuối năm, căn cứ vào nguồn cải cách tiền lương đã sử dụng, ghi giảm TK 468 và tăng TK 421	1	29
12	Khi tạm chi trước từ quỹ khen thưởng, quỹ bổ sung thu nhập, ghi tăng tài khoản tạm chi (TK 137). Cuối năm, sau khi trích lập quỹ, ghi giảm TK 137 và ghi giảm TK quỹ tương ứng	5	25
13	Khi trích lập các quỹ theo cơ chế tài chính từ nguồn chênh lệch thu – chi (thặng dư), ghi giảm TK 421 và ghi tăng TK quỹ	5	25
14	Khi thanh lý, nhượng bán tài sản, đơn vị được giữ lại chênh lệch thu, chi. Kế toán ghi tăng TK 7111 đối với khoản thu và ghi tăng TK 8111 đối với khoản chi.	28	2

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

Căn cứ vào kết quả khảo sát ở Bảng 2.7, cho thấy: Tình hình vận dụng Thông tư 107 khi hạch toán là chưa tốt. Rất nhiều nghiệp vụ kế toán chưa hiểu bản chất để vận dụng nên xảy ra tình trạng không thực hiện theo quy định hoặc thực hiện như làm một cách máy móc nên dẫn đến tình trạng làm thiếu và làm sai nhiều. Đặc biệt, các nghiệp vụ liên quan đến cuối kỳ xác định kết quả và trích lập quỹ thì hầu hết các đơn vị đều chưa nắm bắt được vấn đề.

Như vậy, cùng với quá trình điều tra phỏng vấn và thu thập các tài liệu có liên quan khác, tác giả nhận thấy việc vận dụng hệ thống tài khoản ở đa số đơn vị còn gặp nhiều khó khăn, cụ thể là cả 30 đơn vị (chiếm 100%) đều có những khó khăn sau:

- Nhầm lẫn so với các quyết định trước đây khi hệ thống tài khoản bỏ, sửa và thêm nhiều tài khoản mới.
- Rắc rối trong quá trình hạch toán các tài khoản.
- Khó khăn trong việc cập nhật, nâng cấp hệ thống tài khoản vào phần mềm kế toán đang sử dụng.

2.2.4. Tình hình vận dụng hệ thống báo cáo

Báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán là sản phẩm cuối cùng của người làm kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp, được lập theo chế độ kế toán, dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế tài chính và tình hình quyết toán của đơn vị kế toán.

Theo Thông tư 107, đơn vị phải lập thêm Báo cáo tài chính theo mẫu mới hoàn toàn để báo cáo tình hình tài chính của đơn vị (Không liên quan đến phần quyết toán nguồn ngân sách) và đơn vị chỉ lập Báo cáo quyết toán nếu có sử dụng kinh phí do ngân sách nhà nước cấp hoặc có phát sinh các khoản thu, chi từ nguồn khác mà theo quy định phải quyết toán như nguồn ngân sách nhà nước cấp với cơ quan có thẩm quyền. Qua khảo sát, tất cả 30 đơn vị (chiếm tỷ lệ 100%) đều cho rằng điều này là rất cần thiết và hợp lý nhằm mục đích nâng cao tính rõ ràng và minh bạch trên báo cáo kế toán. Sự thay đổi này giúp cho hệ thống báo cáo của đơn vị thể hiện được toàn bộ bức tranh tài chính và quyết toán, điều mà hệ thống báo cáo trước đây không làm được nên gây không ít khó khăn trong công tác quản lý tại đơn vị và các cơ quan quản lý khác.

Tuy nhiên, bên cạnh lợi ích của việc lập báo cáo kế toán theo chế độ mới thì cũng chính sự thay đổi này lại gây ra không ít khó khăn cho kế toán tại các đơn vị, đặc biệt là khó khăn khi lập báo cáo tài chính.

Bảng 2.8: Bảng thống kê khó khăn khi lập báo cáo tài chính của các đơn vị

Loại hình đơn vị	Số lượng (đơn vị)	Tỷ lệ (%)
1. Mẫu biểu của BCTC hoàn toàn mới lạ so với trước đây	28/30	93%
2. Số liệu ở các chỉ tiêu trên Báo cáo tình hình tài chính không rõ ràng như Bảng cân đối tài khoản cũ	25/30	83%
3. Khó phân biệt rõ các hoạt động để đưa số liệu vào báo cáo kết quả hoạt động	29/30	97%
4. Khó phân biệt rõ các hoạt động để đưa số liệu vào báo cáo lưu chuyển tiền tệ	30	100%
5. Phần mềm kế toán chưa hoàn thiện nên việc lập báo cáo chưa chính xác	2/30	17%

(Nguồn: kết quả điều tra của nhóm nghiên cứu, 2018)

Kết quả điều tra ở Bảng 2.8 cho thấy, hầu hết các đơn vị đều gặp khó khăn khi lập báo cáo tài chính. Các nguyên nhân phổ biến là do mẫu biểu mới lạ, số liệu ghi ở Báo cáo tình hình tài chính mang tính tổng hợp (khác so với số liệu chi tiết ở bảng cân đối tài khoản cũ), khó phân biệt các hoạt động để đưa số liệu vào báo cáo kết quả hoạt động và báo cáo lưu chuyển tiền tệ (đều chiếm tỷ lệ trên 80%). Mặc dù về thao tác thì đã có phần mềm thực hiện giúp nhưng các kế toán không hiểu bản chất của các khoản mục ở báo cáo nên cảm thấy rất khó hiểu báo cáo và không biết sử dụng như thế nào cho có hiệu quả. Riêng khó khăn do lỗi phần mềm thì chỉ có 2 đơn vị xác nhận (chiếm 17%) vì ở các đơn vị này có những nghiệp vụ đặc thù riêng mà phần mềm lại thiết kế chung cho tất cả các đơn vị hành chính sự nghiệp nên xảy ra sai số liệu báo cáo.

2.3. Phân tích nguyên nhân của một số thay đổi ở chế độ kế toán HCSN (Theo Thông tư 107/2017/TT-BTC)

2.3.1. Về đối tượng áp dụng

Theo Nghị định 16/2015/NĐ-CP về cơ chế tự chủ của các đơn vị sự nghiệp, các đơn vị sự nghiệp được chia làm 4 loại, bổ sung thêm 1 loại so với Nghị định

43/2006/NĐ-CP là loại đơn vị sự nghiệp tự chủ chi thường xuyên và chi đầu tư. Nhóm đơn vị này có khả năng tự chủ hoàn toàn trong mọi hoạt động của mình bằng các nguồn tự thu từ hoạt động dịch vụ và hoạt động khác mà không cần sử dụng ngân sách cấp. Do đó, nhóm đơn vị này được đưa ra khỏi đối tượng áp dụng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp mà chuyển sang áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp theo quy định của Nhà nước

2.3.2. Về hệ thống chứng từ

Quyết định 19 quy định hệ thống chứng từ tại các đơn vị HCSN gồm 2 nhóm: Chứng từ ban hành theo chế độ kế toán HCSN và Chứng từ ban hành theo các văn bản pháp luật khác. Đối với các chứng từ ban hành theo chế độ kế toán HCSN thì gồm có 4 mẫu bắt buộc, còn lại là mẫu hướng dẫn. Trên thực tế, vấn đề áp dụng hệ thống chứng từ tại các đơn vị HCSN là hầu hết đều thay đổi mẫu biểu so với mẫu hướng dẫn của Bộ Tài Chính. Để làm gọn văn bản và phù hợp với tình hình thực tế cũng như nhu cầu về xây dựng hệ thống biểu mẫu chứng từ riêng theo yêu cầu quản lý của từng đơn vị, Thông tư 107 chỉ giữ lại 4 mẫu bắt buộc và xóa bỏ toàn bộ mẫu biểu hướng dẫn, cho phép các đơn vị tự xây dựng mẫu biểu chứng từ nhưng phải đáp ứng đủ 7 nội dung cơ bản theo quy định ở Luật Kế toán 2015.

2.3.3. Về hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán

2.3.3.1. Đối với nghiệp vụ rút dự toán ngân sách

- Rút tạm ứng dự toán ngân sách

Đây là nội dung hoàn toàn mới so với chế độ cũ. Thông tư 107 hướng dẫn khi rút tạm ứng dự toán ngân sách về quỹ tiền mặt thì đơn vị sẽ ghi tăng tài khoản tiền mặt (TK 111) và ghi tăng tài khoản tạm thu, chi tiết là kinh phí hoạt động bằng tiền (TK 3371). Khi sử dụng tiền tạm ứng này chi cho hoạt động của đơn vị thì mới được ghi tăng thu (TK loại 5). Mục đích của việc sử dụng tài khoản tạm thu làm trung gian là để phân biệt chi tạm ứng với thực chi.

- Rút thực chi dự toán ngân sách

Thông tư 107 đã thay đổi cách từ cách ghi nhận tăng nguồn kinh phí (TK 461) thành tăng thu ngân sách (TK 511). Nếu xét về bản chất, khi đơn vị rút dự toán để thực

chi thì nguồn của đơn vị không tăng lên mà nguồn của đơn vị chỉ tăng lên khi khoản đó là của đơn vị, tức là khoản chênh lệch thu – chi còn lại mà đơn vị được toàn quyền sử dụng nên sự thay đổi này là phù hợp.

- Rút dự toán ngân sách mua vật tư nhập kho

Mục đích của vật tư mua về phải nhập kho là để xuất dùng dần, tuy nhiên chế độ cũ hướng dẫn ghi tăng nguồn kinh phí tương ứng với giá trị nhập kho và trong năm đó sẽ ghi tăng chi phí tương ứng với giá trị đã mua bất kể thực tế đã xuất ra sử dụng hết hay chưa thông qua nghiệp vụ xuất kho và hóa phí vật tư tồn kho cuối năm. Để đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa thu và chi theo thực tế sử dụng, Thông tư 107 hướng dẫn không ghi tăng nguồn kinh phí mà ghi tăng khoản kinh phí nhận trước chưa ghi thu (TK 366). Căn cứ vào số vật tư đã xuất ra sử dụng trong năm, đơn vị mới kết chuyển từ tài khoản các khoản nhận trước chưa ghi thu (TK 366) sang các tài khoản thu (tài khoản loại 5) tương ứng.

- Rút dự toán ngân sách mua tài sản cố định

Tài sản cố định là loại tài sản có thời gian sử dụng dài với giá trị lớn nên giá trị cần được tính hao mòn dần trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản. Vì vậy, khi hạch toán theo Quyết định 19, việc ghi nhận toàn bộ nguyên giá của tài sản cố định vào chi phí ngay khi đưa vào sử dụng là chưa phù hợp. Từ đó, Thông tư 107 hướng dẫn lại là không ghi tăng chi phí và nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định mà chỉ ghi tăng khoản kinh phí nhận trước chưa ghi thu (TK 366) đối ứng với tài sản cố định (TK 211). Chỉ khi tính hao mòn thì kế toán mới ghi tăng chi phí (TK loại 6) và cuối năm kết chuyển số hao mòn đã tính để ghi giảm kinh phí nhận trước chưa ghi thu (TK 366) vào tài khoản thu tương ứng (Tài khoản loại 5).

2.3.3.2. Đối với nghiệp vụ ghi tăng các khoản thu (tài khoản loại 5)

Trên thực tế, không phải khoản thu nào đơn vị cũng được giữ lại 100% để chi tại đơn vị mà có trường hợp đơn vị phải nộp một phần vào ngân sách hoặc nộp lên cấp trên. Trong khi đó, chế độ cũ hướng dẫn tất cả các khoản thu của đơn vị đều ghi tăng thu (TK 511), điều này là chưa phù hợp. Để phản ánh một cách chính xác khoản thực thu của đơn vị, thông tư 107 hướng dẫn ghi nhận vào tài khoản tạm thu (TK 337)

trước. Khi đơn vị sử dụng tiền từ các khoản thu này để chi tiêu tại đơn vị thì mới kết chuyển từ tài khoản tạm thu sang tài khoản thu tương ứng. Số phải nộp sẽ không được ghi tăng thu mà kết chuyển từ tài khoản tạm thu (TK 337) sang tài khoản phải nộp, phải trả.

2.3.3.3. Đối với nghiệp vụ trích lập quỹ và sử dụng quỹ

Việc trích lập quỹ của các đơn vị HCSN được quy định trong các văn bản pháp luật về cơ chế tự chủ do Nhà nước ban hành. Theo đó, đơn vị HCSN được trích lập quỹ từ số tiết kiệm chi hoặc từ chênh lệch thu, chi cuối năm. Tuy nhiên, để đảm bảo các hoạt động của đơn vị và đời sống cho người lao động nên thủ trưởng đơn vị được phép tạm chi trước khoản này. Quy định là như vậy nhưng Quyết định 19 lại không có tài khoản tạm chi để phản ánh mà vẫn sử dụng tài khoản chi. Để khắc phục nhược điểm đó, thông tư 107 đã bổ sung thêm TK 137 "Tạm chi" để sử dụng trong năm. Cuối năm, sau khi xác định kết quả hoạt động, thực hiện trích lập quỹ theo quy định, đơn vị sẽ ghi nhận nghiệp vụ bù trừ với khoản đã tạm chi trước đó.

Ngoài ra, nghiệp vụ sử dụng quỹ phúc lợi hoặc quỹ phát triển hoạt động của đơn vị để mua sắm TSCĐ cũng có sự thay đổi đáng kể. Bằng cách bổ sung thêm tài khoản Quỹ phúc lợi bằng TSCĐ (TK 43122) và tài khoản Quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp (TK 43142), Thông tư 107 đã tách hoàn toàn việc sử dụng quỹ mà bản chất mà thuộc nguồn vốn của đơn vị khỏi nguồn kinh phí của Nhà nước. Cụ thể, khi sử dụng các quỹ này để mua TSCĐ, đơn vị sẽ kết hợp ghi đồng thời nghiệp vụ chuyển quỹ bằng tiền (TK 43121, TK 43141) thành quỹ bằng TSCĐ (43122, TK 43142) thay vì ghi tăng nguồn kinh phí hình thành TSCĐ (TK 466) như trước đây.

2.3.3.4. Đối với nghiệp vụ trích và sử dụng nguồn cải cách tiền lương (NCCTL)

Trong cơ cấu chi tiêu của đơn vị HCSN, chi cho con người là một khoản chi chiếm tỷ trọng lớn. Bên cạnh đó, Nhà nước thường xuyên thay đổi các chính sách về tiền lương nhằm hỗ trợ nâng cao thu nhập cho người lao động như tăng lương cơ sở, bổ sung thêm các khoản phụ cấp,... Để đảm bảo các chính sách của Nhà nước được thực hiện đầy đủ, đơn vị phải thực hiện trích lập nguồn cải cách tiền lương từ nguồn thu, chênh lệch thu, chi theo quy định của Nhà nước (từ 35% đến 50%). Như vậy, nguồn cải cách tiền lương là một khoản chính trong cơ cấu nguồn vốn của đơn vị. Tuy

nhiên, Quyết định 19 lại không có tài khoản riêng để phản ánh mà khoản này được ghi chung trong tài khoản nguồn kinh phí (TK 461). Điều này gây khó khăn trong công tác quản lý tài chính của đơn vị cũng như các cơ quan chức năng khác. Sự ra đời của tài khoản nguồn cải cách tiền lương (TK 468) đã giải quyết được khó khăn trên. Căn cứ vào hướng dẫn hạch toán ở Thông tư 107, cuối năm đơn vị sẽ tổng hợp để ghi nhận biến động tăng, giảm trong năm liên quan đến NCCTL và số dư trên TK 468 chính là NCCTL còn lại chưa sử dụng hết.

2.2.3.5. Đối với nghiệp vụ xác định kết quả hoạt động

Nghiệp vụ xác định kết quả hoạt động là nghiệp vụ thường xuyên và quen thuộc đối với kế toán doanh nghiệp nhưng đối với kế toán HCSN là hoàn toàn mới lạ. Trước đây, cuối năm đơn vị chỉ thực hiện nghiệp vụ chuyển nguồn và chi năm nay sang năm trước, khi quyết toán được duyệt sẽ ghi giảm chi và giảm nguồn tương ứng. Như vậy, bức tranh tài chính của đơn vị của không hề được ghi nhận một cách rõ ràng để báo cáo. Trong khi đó, nhu cầu quản lý tài chính một cách đầy đủ thì phải xác định được tình hình tài chính của đơn vị trong năm như thế nào. Từ nguyên nhân đó, Thông tư 107 bắt buộc các đơn vị phải kết chuyển thu và chi phí để xác định kết quả cuối năm của từng nhóm hoạt động trên tài khoản xác định kết quả (TK 911). Đây là căn cứ quan trọng cho việc lập Báo cáo tài chính cuối năm. Còn vấn đề chuyển nguồn ngân sách và chi hoạt động để lập Báo cáo quyết toán không còn thực hiện ở tài khoản trong bảng mà chuyển sang thực hiện ở các tài khoản ngoài bảng (Tài khoản loại 0).

2.3.3.6. Đối với các nghiệp vụ liên quan đến hoạt động dịch vụ

Hoạt động dịch vụ tại các đơn vị hành chính sự nghiệp trước đây chủ yếu là hoạt động nhỏ lẻ nhằm tận dụng nguồn nhân lực hoặc cơ sở vật chất hiện có của đơn vị. Tuy nhiên, kể từ khi Luật phí và lệ phí số 97/2015/QH được ban hành ngày 25/11/2015 đã đưa một số khoản phí, lệ phí ra khỏi danh mục phí và lệ phí như học phí, viện phí, phí trông giữ xe,... và áp dụng theo cơ chế giá nên các hoạt động này trở thành hoạt động dịch vụ của đơn vị. Theo đó, đối với nhiều đơn vị, đặc biệt là các đơn vị sự nghiệp thuộc lĩnh vực giáo dục, y tế,... sẽ có hoạt động dịch vụ rất phong phú và đa dạng với quy mô lớn. Trong khi đó, Quyết định 19 quy định chỉ có 2 tài khoản để theo dõi thu (TK 531) và chi (TK 631) cho hoạt động này, điều này không đáp ứng

được nhu cầu theo dõi chi tiết và hạch toán mới hiện nay. Thông tư 107 đã xóa bỏ tài khoản chi hoạt động SXKD (TK 631) và thay bằng nhiều tài khoản khác nhau để thuận tiện cho việc theo dõi chi tiết riêng từng khoản mục nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý mới như:

TK 154: Dùng để ghi nhận các chi phí trực tiếp thuộc hoạt động SXKD, DV

TK 632: Dùng để ghi nhận giá vốn của hàng bán hoặc dịch vụ đã cung cấp

TK 642: Dùng để ghi nhận các chi phí quản lý thuộc hoạt động SXKD, DV

TK 821: Dùng để ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp

Như vậy, các đơn vị cần phải phân loại các khoản mục chi phí thuộc hoạt động sản xuất kinh doanh để ghi nhận vào các tài khoản phù hợp. Ngoài ra, việc ghi nhận chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp của đơn vị cũng có sự thay đổi so với trước đây. Thay vì ghi giảm chênh lệch thu, chi thuộc hoạt động SXKD (TK 4212) và ghi tăng thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp (TK 3334) như trước đây, Thông tư 107 hướng dẫn khi xác định số thuế TNDN phải nộp thì đơn vị sẽ ghi tăng chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp (TK 821) và ghi tăng khoản thuế TNDN phải nộp cho nhà nước (TK 3334) tương tự như doanh nghiệp.

2.3.4. Về hệ thống sổ kế toán

Để phù hợp sự thay đổi về hệ thống tài khoản và phương pháp hạch toán, hệ thống sổ kế toán cũng có sự thay đổi tương tự. Hệ thống sổ kế toán mới gồm 3 loại: Sổ tổng hợp, sổ chi tiết và sổ chi tiết theo dõi số liệu quyết toán. Trong đó, mẫu sổ theo dõi số liệu quyết toán là mẫu mới hoàn toàn, mẫu sổ này dùng để ghi nhận các khoản thu, chi ngân sách, phí, lệ phí và các thu khác theo mục mục ngân sách nhà nước. Đây chính là căn cứ để lập báo cáo quyết toán.

2.3.5. Về hệ thống báo cáo kế toán

So với Quyết định 19, hệ thống báo cáo kế toán cuối năm có sự thay đổi hoàn toàn. Tất cả các mẫu báo cáo cũ không còn áp dụng nữa mà thay vào đó là 2 hệ thống báo cáo riêng biệt phục vụ cho yêu cầu quản lý về mặt tình hình tài chính và tình hình quyết toán. Thông tư 107 quy định cuối năm đơn vị phải lập báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán. Số liệu trên 2 báo cáo này hoàn toàn độc lập với nhau. Báo cáo tài

chính sử dụng số liệu tài chính được ghi nhận ở sổ tổng hợp và sổ chi tiết của các tài khoản trong bảng (từ loại 1 đến loại 9). Trong khi đó, báo cáo quyết toán thì sử dụng số liệu được ghi nhận ở sổ theo dõi số liệu quyết toán của các tài khoản ngoài bảng (tài khoản loại 0).

Xét về mặt số lượng, hệ thống cáo cáo mới gọn hơn, số lượng mẫu biểu ít hơn so với hệ thống báo cáo cũ.

Xét về mặt nội dung, hệ thống báo cáo mới thể hiện nhiều nội dung hơn, cụ thể là báo cáo tình hình tài chính về tài sản, nguồn vốn, kết quả hoạt động và lưu chuyển tiền tệ. Đây là điểm mới mà hệ thống cáo cũ không thể hiện được đầy đủ. Đối với báo cáo quyết toán, đơn vị chỉ lập báo cáo phần thu ở mẫu B01/BCQT và phần chi ở mẫu F01/BCQT đối với nguồn ngân sách nhà nước cấp, phí, lệ phí và nguồn khác mà không cần lập thêm các báo cáo chi tiết khác nữa (trừ khi có quy định khác).

CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN NÂNG CAO HIỆU QUẢ VẬN DỤNG CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN (THEO THÔNG TƯ 107/2017/TT-BTC) TẠI CÁC ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP GIÁO DỤC CÔNG LẬP TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HUẾ

3.1. Đánh giá về Thông tư 107/2017/TT-BTC

3.1.1. Ưu điểm

Sự ra đời của Thông tư 107/2017/TT-BTC ngày 10/10/2017 đã đưa chế độ kế toán hành chính sự nghiệp sang một thời kỳ mới với nhiều thay đổi trong quy định về kế toán như chứng từ, tài khoản, sổ và yêu cầu về lập, trình bày báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán nhằm mục đích tạo kiện thuận lợi cho các đơn vị trong quá trình thực hiện công tác kế toán, cụ thể với những ưu điểm sau:

- Sự thay đổi về hệ thống chứng từ đã giúp các đơn vị tự do hơn trong việc xây dựng mẫu biểu, loại chứng từ cần sử dụng phù hợp với mục đích quản lý của đơn vị.

- Sự thay đổi về tài khoản đã giúp các đơn vị phân loại và ghi nhận riêng từng nhóm hoạt động để dễ theo dõi và phục vụ tốt hơn cho công tác quản lý, thanh tra, kiểm tra.

+ Tài khoản 642: Chi phí quản lý chung được chuyển thành TK 652: Chi phí chưa xác định được đối tượng là phù hợp hơn với đối tượng cần theo dõi và tránh sự hiểu nhầm trong việc sử dụng tài khoản

+ Xóa bỏ tài khoản 631 và bổ sung thêm nhiều tài khoản chi phí thuộc hoạt động SXKD như TK 154, 632, 642, 821 giúp đơn vị ghi nhận được riêng biệt từng khoản mục chi phí để theo dõi

+ Tách hoàn toàn việc ghi nhận nghiệp vụ kinh tế vào các tài khoản để phản ánh tình hình tài chính (TK loại 1 đến loại 9) và tình hình quyết toán (TK loại 0) giúp cho đơn vị thuận tiện cho việc lập báo cáo tài chính và báo cáo quyết toán.

+ Những tài khoản không sử dụng được xóa bỏ làm gọn hơn cho hệ thống tài khoản

- Sự thay đổi về hệ thống sổ là hoàn toàn phù hợp và đảm bảo tính thống nhất trong toàn bộ quy trình kế toán

- Sự thay đổi về hệ thống báo cáo nhằm mục đích phản ánh đầy đủ 2 bức tranh là tài chính và quyết toán nhằm giúp đơn vị nắm được các hoạt động tài chính và quyết toán một cách chi tiết, đầy đủ và rõ ràng hơn.

3.1.2. Những bất cập còn tồn tại

Bên cạnh những ưu điểm của Thông tư 107, thì văn bản này vẫn còn nhiều điểm bất cập dẫn đến quá trình vận dụng văn bản gặp nhiều khó khăn

- Phần hướng dẫn ghi nhận chi phí mua công cụ dụng cụ có liên quan vào chi phí của bộ phận sử dụng là chưa hợp lý và đồng bộ với phần hướng dẫn ở nguyên vật liệu

- Quy định hướng dẫn hạch toán về tiền lương ở tài khoản 611 và hướng dẫn hạch toán về tiền lương ở tài khoản 334 không thống nhất. Cụ thể như sau:

Ở phần hướng dẫn hạch toán của TK 611 quy định:

Khi thanh toán tiền lương, tiền công, phụ cấp... từ nguồn ngân sách cấp, ghi:

Nợ TK 334- Phải trả người lao động

Có TK 511- Thu hoạt động do ngân sách nhà nước cấp

Đồng thời, ghi: Có TK 008 – Dự toán chi hoạt động

Nhưng ở phần hướng dẫn hạch toán của TK 334 quy định:

Khi rút dự toán chi hoạt động tại khoa bạc chuyển sang tiền gửi mở tại Ngân hàng phục vụ chi trả tiền lương và các khoản thu nhập khác cho cán bộ, công chức, viên chức và người lao động khác qua tài khoản cá nhân, ghi:

Nợ TK 112 – chi tiết tiền gửi ngân hàng

Có TK 511 – Chi hoạt động do NSNN cấp

Đồng thời, ghi: Có TK 008 – Dự toán chi hoạt động

Và khi có xác nhận của ngân hàng phục vụ về số tiền lương và các khoản thu nhập khác đã được chuyển vào tài khoản cá nhân, ghi:

Nợ TK 334

Có TK 112

3.2. Đánh giá về tình hình vận dụng chế độ kế toán (theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập tại địa bàn Thành phố Huế

3.2.1. Ưu điểm

- Văn bản được công khai một cách đầy đủ trên các phương tiện thông tin đại chúng và đường công văn đến tại phòng kế toán của các đơn vị

- Các đơn vị cấp trên đều quan tâm thực hiện tổ chức tập huấn về lý thuyết và thực hành cho tất cả các đơn vị do mình quản lý, thậm chí một số đơn vị vì còn tạo điều kiện cử kế toán đi tập huấn ở các thành phố Hà Nội, TP HCM,... từ khi văn bản mới được ban hành.

- Các đơn vị đều nghiêm túc chấp hành về thời gian áp dụng văn bản đối với các nghiệp vụ phát sinh trong năm 2018

- Kế toán đều đã nắm bắt được sự thay đổi về hệ thống chứng từ, hệ thống sổ kế toán

3.2.2. Những khó khăn khi vận dụng Thông tư 107

- Thông tư 107 được ban hành ngày 10/10/2017 nhưng bắt đầu có hiệu lực áp dụng là ngày 01/01/2018. Khoảng thời gian cuối năm cho đến hết tháng 1 năm sau là thời gian chốt sổ và lập báo cáo nên kế toán phải thực hiện nhiều công việc cuối năm nên không có nhiều thời gian để nghiên cứu văn bản.

- Thông tư 107 có rất nhiều điểm mới hoàn toàn, đặc biệt là hệ thống tài khoản, phương pháp hạch toán và hệ thống báo cáo. Những nội dung này có nhiều điểm tương đồng với kế toán doanh nghiệp nhưng nhiều kế toán ở đơn vị đã lớn tuổi nên không còn nhớ nhiều về kế toán doanh nghiệp do đó việc nghiên cứu để vận dụng khó khăn hơn.

- Khoản thu học phí hiện nay không còn là khoản thu phí trong Luật phí và lệ phí 2015, tuy nhiên Nghị định 86/2015/NĐ-CP quy định về việc thu và quản lý khoản thu học phí chưa được thay đổi cho phù hợp nên nhiều điểm còn xảy ra mâu thuẫn dẫn đến việc kế toán không biết vận dụng văn bản nào để hạch toán cho đúng.

Các đơn vị hiện nay đều cho rằng học phí được xem là khoản thu dịch vụ thì không cần nộp vào kho bạc để quản lý mà đơn vị có thể gửi ngân hàng như những khoản thu dịch vụ khác để thực hiện chi tiêu tại đơn vị.

Ngoài ra, theo Thông tư 107 vấn đề chi tiêu từ nguồn học phí (Thuộc nguồn dịch vụ) thì phải phân chia chi phí trực tiếp ghi nhận vào TK 154 và chi phí gián tiếp (chi phí quản lý hoạt động SXKD, DV) vào TK 642. Tuy nhiên, thực tế việc phân chia khoản mục chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp ở các đơn vị giáo dục khá rắc rối, nhiều khoản mục chưa có tiêu thức phân bổ nên trong thời gian đầu áp dụng thông tư 107 sẽ rất khó cho các đơn vị khi hạch toán vào TK 154 và TK 642.

- Trong thời gian vừa qua, rất nhiều văn bản mới liên quan đến công tác kế toán được ban hành liên tục về chế độ kế toán, quản lý tài sản công, phí, lệ phí, mục lục ngân sách nhà nước, ... Trong khi đó, các văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính, Bộ Giáo dục và cơ quan quản lý trực tiếp ban hành chưa kịp thời và đầy đủ nên khó khăn trong việc thực hiện.

- Hiện nay, hầu hết các đơn vị đều sử dụng phần mềm kế toán để làm việc nhưng bản thân phần mềm cũng chưa cập nhật hoàn thiện đầy đủ theo thông tư 107 nên nhiều công việc kế toán phải tự làm tay và hạch toán thủ công vào phần mềm.

Ví dụ: Cập nhật số dư đầu năm, bút toán đồng thời,...

- Thời gian tổ chức tập huấn thông tư tại địa phương vào khoảng tháng 7 đến tháng 8 là khá quá chậm so với thời điểm áp dụng văn bản.

- Tình trạng nhiều kế toán còn chủ quan trọng việc nghiên cứu văn bản, làm đến đâu nghiên cứu đến đó nên khi gặp khó khăn sẽ xử lý chậm và không có thời gian để xử lý.

- Về vấn đề lập báo cáo kế toán, do thời gian nghiên cứu của nhóm tác giả diễn ra trước thời điểm lập báo cáo tài chính cuối năm nên chưa khảo sát được thực tế thực

hiện của các đơn vị mà chỉ khảo sát được việc lập báo cáo tài chính tháng, quý, 6 tháng. Thực trạng xảy ra là nhiều đơn vị vẫn chưa lập được các báo cáo tài chính định kỳ này. Nhiều đơn vị gặp phải lỗi không cân đối ở Báo cáo tình hình tài chính hoặc lỗi phát sinh số dư nhưng không hiểu nguyên nhân.

- Thông tư 107 chỉ hướng dẫn hạch toán trường hợp mua một tài sản cố định từ một loại nguồn nhưng trên thực tế, một số đơn vị có phát sinh nghiệp vụ mua hoặc xây dựng một tài sản cố định nhưng nguồn để thực hiện thì lại từ nhiều loại khác nhau. Ví dụ: trường mẫu giáo xây dựng khuôn viên vui chơi cho trẻ em thì sử dụng nguồn ngân sách một phần và nguồn đóng góp của phụ huynh một phần. Hoặc một trường cấp 2 khi xây dựng cơ bản thì dùng cả nguồn ngân sách và nguồn học phí mới đủ;... Vậy trong trường hợp này các đơn vị không có hướng dẫn chi tiết để hạch toán.

- Nhiều kế toán còn nhầm lẫn trong việc ghi nhận khoản thu học phí vào tài khoản 3373 – Tạm thu phí, lệ phí và tài khoản 514 – Thu phí được khấu trừ, để lại.

- Các khoản thu khác ở đơn vị như thu tiền bán trú, tiền học 2 buổi,... là những khoản thu dịch vụ ở đơn vị nhưng hiện nay một số cơ quan quản lý cấp trên yêu cầu phải thực hiện ghi nhận theo mục lục ngân sách nhà nước và báo cáo quyết toán là chưa phù hợp với hướng dẫn ở Thông tư 107.

- Nhiều đơn vị có thực hiện trích nguồn cải cách tiền lương nhưng không định khoản vào tài khoản 468.

- Nhiều kế toán còn phân vân khi sử dụng nguồn NSNN cấp (dùng để chi thường xuyên tại đơn vị) cho hoạt động dịch vụ đào tạo thì hạch toán vào tài khoản 611 - Chi phí hoạt động hay hạch toán vào Tài khoản 154, 642 – chi phí thuộc hoạt động dịch vụ.

- Thông tư 107 đã quy định các tài khoản chi tiết cho tài khoản chi phí (loại 6), ví dụ đối với TK 642 có 4 tài khoản chi tiết như sau:

- *Tài khoản 6421- Chi phí tiền lương, tiền công và chi phí khác cho nhân viên:*

Phản ánh các khoản chi tiền lương, tiền công và chi khác cho người lao động phát sinh trong năm;

- Tài khoản 6422- Chi phí vật tư, công cụ và dịch vụ đã sử dụng: Phản ánh chi phí về vật tư, công cụ, dụng cụ và dịch vụ đã sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ trong năm;

- Tài khoản 6423- Chi phí khấu hao TSCĐ: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ trong năm;

- Tài khoản 6428- Chi phí hoạt động khác: Phản ánh các khoản chi khác ngoài các khoản chi trên phát sinh trong năm.

Tuy nhiên, thực tế có nhiều khoản chi phí phát sinh không có quy định cụ thể để đưa vào tài phù hợp như công tác phí khoán hoặc công tác phí chi chi theo thực tế thì kế toán không biết nên đưa vào tài khoản 6422 hay tài khoản 6421 hay tài khoản 6428.

3.3. Một số giải pháp góp phần nâng cao hiệu quả vận dụng chế độ kế toán (theo Thông tư 107/2017/TT-BTC) tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập tại địa bàn Thành phố Huế

- Đối với thông tư 107

Sự ra đời của Thông tư 107 là một dấu mốc quan trọng trong lịch sử xây dựng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp, ban biên soạn văn bản đã dành rất nhiều thời gian, công sức nghiên cứu và tham khảo quốc tế để ban hành văn bản này. Tuy nhiên, nhóm tác giả nhận thấy văn bản còn một số điểm bất cập nên đề nghị các cơ quan ban ngành có liên quan mà trực tiếp là Bộ tài chính cần nghiên cứu để có hướng dẫn thêm cho các đơn vị thực hiện.

+ Phần hướng dẫn ghi nhận chi phí mua công cụ dụng cụ có liên quan nên đưa vào giá nhập kho như phần hướng dẫn đối với nguyên vật liệu.

+ Quy định hướng dẫn hạch toán về tiền lương ở tài khoản tài khoản 334 là hợp lý hơn ở tài khoản 661. Nguyên nhân là khi rút dự toán để thanh toán cho người lao động qua tài khoản cá nhân thì kho bạc không thể chuyển khoản trực tiếp vào tài khoản của mỗi cá nhân mà việc này phải do ngân hàng thực hiện. Vậy, khi rút dự toán để trả lương qua tài khoản cá nhân thì tài khoản tiền gửi ngân hàng phải tăng lên trước rồi khi ngân hàng xác nhận đã chuyển vào các tài khoản cá nhân thì lúc này mới ghi giảm khoản phải trả người lao động và giảm tiền gửi ngân hàng.

- Đối với việc vận dụng thông tư 107 tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập

Các đơn vị quản lý cấp trên cần tạo điều kiện hỗ trợ tối đa cho các đơn vị để các đơn vị thực hiện đúng các quy định của thông tư 107, cụ thể:

+ Nhanh chóng xây dựng văn bản hướng dẫn thống nhất trong toàn ngành giáo dục về tài khoản sử dụng và phương pháp hạch toán các nghiệp vụ đặc thù của ngành giáo dục. Điều này là rất hữu ích cho các đơn vị cấp cơ sở nhưng cũng tạo điều kiện thuận lợi cho đơn vị cấp trên trong vấn đề quản lý và tổng hợp báo cáo.

+ Tạo điều kiện về thời gian và tài chính để các kế toán nâng cao trình độ, nắm bắt thêm nhiều kiến thức mới bằng cách tự tổ chức hoặc cử kế toán tham gia các lớp học ngắn hạn về kế toán.

+ Nghị định 86/2015/NĐ-CP đã không còn phù hợp với tình hình mới nên ngành giáo dục cần nhanh chóng ban hành văn bản mới để các đơn vị vận dụng cho thống nhất với các văn bản khác có liên quan.

+ Các đơn vị cần có sự liên kết chặt chẽ với các công ty phần mềm cung cấp dịch vụ để nhanh chóng cập nhật các phiên bản chỉnh sửa mới nhất. Bên cạnh đó, đơn vị nào có các nghiệp vụ đặc thù cần trao đổi trực tiếp với công ty phần mềm để họ hướng dẫn sửa đổi riêng cho đơn vị đó.

+ Kế toán các đơn vị cần tập trung giải quyết công việc thường xuyên, tránh tình trạng dồn công việc làm cuối tháng hoặc cuối năm vì đây là các thời điểm nhiều việc hơn nên không có thời gian để nghiên cứu, học hỏi để thực hiện đúng.

- Trường hợp đơn vị có các khó khăn, vướng mắc khi hạch toán mà chưa được hướng dẫn ở thông tư 107 thì đơn vị cần gửi câu hỏi bằng văn bản hoặc qua cổng thông tin của Bộ tài chính để được hướng dẫn kịp thời và rõ ràng, sau này làm căn cứ để thực hiện và giải trình với các cơ quan thanh tra, kiểm tra.

- Các đơn vị cần nghiên cứu hướng dẫn hạch toán ở tài khoản 468 trong thông tư 107 để thực hiện hạch toán nguồn cải cách tiền lương. Theo hướng dẫn, dù đơn vị có sử dụng hết khoản này hay không thì vẫn phải thực hiện ghi nhận vào TK 468.

PHẦN III: KẾT LUẬN

Thông tư 107 đã kế thừa những ưu điểm, khắc phục tồn tại, hạn chế của Quyết định 19 và Thông tư 185. Trong đó Thông tư đã hướng dẫn chi tiết hơn một số tài khoản, bổ sung nhiều Tài khoản mới, phương pháp hạch toán thay đổi, nhằm phản ánh đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh mà các quy định trước đó chưa đề cập đến. Với những điểm thay đổi căn bản trong Thông tư 107 về phương pháp hạch toán sẽ giúp cho đơn vị ghi nhận và quản lý tài chính đầy đủ và chặt chẽ hơn. Đây chính là cơ sở quan trọng để các đơn vị hành chính, sự nghiệp hoàn thiện công tác kế toán của mình. Tuy nhiên, do nhiều kế toán còn chưa hiểu rõ mục đích, ý nghĩa của việc thay đổi và sự thay đổi này là khá toàn diện, nhiều nội dung mới hoàn toàn. Bên cạnh đó, hệ thống văn bản hướng dẫn trong lĩnh vực giáo dục hiện nay chưa thay đổi kịp nên kế toán gặp nhiều khó khăn trong quá trình vận dụng vào công việc thực tiễn.

Với đề tài này, chúng tôi đã hoàn thành được ba mục tiêu đã đề ra, cụ thể: (1) Tìm hiểu tổng quan về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 107/2017/TT-BTC; (2) Tìm hiểu những thuận lợi và khó khăn trong quá trình vận dụng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 107/2017/TT-BTC tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn Thành phố Huế; (3) Đề xuất một số giải pháp để khắc phục những khó khăn trong quá trình vận dụng chế độ kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 107/2017/TT-BTC tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập trên địa bàn Thành phố Huế.

Tuy nhiên, do hạn chế về thời gian và cũng như nguồn lực nên phạm vi nghiên cứu của đề tài còn quá nhỏ, đề tài mới chỉ tập trung vào nghiên cứu, khảo sát những đơn vị sự nghiệp công lập trong lĩnh vực giáo dục mà chưa tiến hành điều tra đối với các đơn vị sự nghiệp ở các lĩnh vực khác như y tế, văn hóa thể dục thể thao, sự nghiệp kinh tế, khoa học công nghệ,..., cũng như phạm vi về không gian của đề tài chỉ dừng lại ở quy mô Thành phố Huế. Do đó những nhận định, đánh giá mà tác giả phản ánh trong đề tài chưa thể khái quát toàn bộ những thuận lợi và khó khăn của tất cả các đơn vị sự nghiệp trên địa bàn tỉnh Thừa Thiên Huế. Chính vì vậy, nếu tiếp tục nghiên cứu, tác giả sẽ mở rộng phạm vi nghiên cứu đến các đơn vị sự nghiệp ở các lĩnh vực khác

và mở rộng quy mô toàn Tỉnh Thừa Thiên Huế để có những đánh giá và giải pháp toàn diện hơn về tình hình vận dụng Thông tư 107/2017/TT-BTC.

Tr
ng
i h C Kinh t Hu

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Quốc Hội (2015), Luật Kế toán, Luật kế toán số 88/2015/QH13, ban hành ngày 20 tháng 11 năm 2015
- [2] Quốc hội (2015), Luật Ngân sách Nhà nước số 83/3015/QH13, ban hành ngày 25 tháng 06 năm 2015
- [3] Bộ Tài chính (2017), Thông tư 107/2017/TT-BTC về việc hướng dẫn Chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp, ban hành ngày 10 tháng 10 năm 2017
- [4] Bộ Tài chính (2006), Quyết định 19/2006/TT-BTC về việc hướng dẫn Chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp, ban hành ngày 30 tháng 06 năm 2006
- [5] Bộ Tài chính (2010), Thông tư 185/2010/TT-BTC ngày 15/11/2010 Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung Chế độ kế toán Hành chính sự nghiệp ban hành kèm theo Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính, ban hành ngày 15 tháng 11 năm 2010
- [6] Chính phủ (2015), Nghị định số 16/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 về cơ chế tự chủ tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập ban hành ngày 14 tháng 02 năm 2015
- [7] Bộ Tài chính (2014), Thông tư liên tịch 71/2014/TTLT-BTC-BNV về chế độ tự chủ, tự chịu trách nhiệm về sử dụng kinh phí quản lý hành chính đối với các cơ quan nhà nước, ban hàn ngày 30 tháng 05 năm 2014
- [8] Đặng Thái Hùng, 2011. Khả năng vận dụng chuẩn mực kế toán Công quốc tế để xây dựng chuẩn mực kế toán công Việt Nam, phương án tiếp cận đưa chuẩn mực kế toán công quốc tế vào Việt Nam phù hợp với điều kiện thực tế. Hội thảo khoa học: Hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc tế và lộ trình xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam. Hà Nội, Bộ Tài chính
- [9] Đào Ngọc Nam, 2017. Luận văn "Phân tích tình hình huy động và sử dụng nguồn lực tài chính trong các cơ sở giáo dục đại học công lập ở Việt Nam hiện nay". Hà Nội, Học viện tài chính
- [10] Nguyễn Thị Thu Hiền, 2015. Luận án "Hoàn thiện báo cáo tài chính khu vực

công Việt Nam". TP Hồ Chí Minh, Trường Đại học kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh

[11] Nguyễn Thị Thu Trang, 2016. Đề tài "Thực trạng vận dụng Thông tư 200/2014/TT-BTC tại các doanh nghiệp trên địa bàn Thành phố Huế". Huế, Trường Đại học Kinh tế

Trường Đại học Kinh tế Huế