

HOÀN THIÊN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CÁC CƠ SỞ KINH DOANH KHÁCH SẠN TẠI TP. QUY NHƠN

TS. ĐỖ HUYỀN TRANG, NGUYỄN THỊ HƯỜNG - Đại học Quy Nhơn

Kế toán quản trị có vị trí rất quan trọng trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nói riêng. Tuy nhiên, hiện nay, hoạt động tại các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn (Bình Định) vẫn chưa khoa học, nhiều doanh nghiệp kinh doanh khách sạn chưa nhận thức rõ được tầm quan trọng của kế toán quản trị. Đánh giá về thực trạng kế toán quản trị của các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn và đưa ra một số đề xuất nhằm hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị tại các cơ sở kinh doanh khách sạn trong thời gian tới là nội dung của bài viết.

Từ khóa: Kế toán quản trị, kế toán tài chính, doanh thu chi phí, kinh doanh khách sạn

Management accounting plays important role in business operations of enterprises and hospitality businesses in particular. However, business operations of hospitality enterprises in the city of Quy Nhon (Binh Dinh province) have been not practically effective, a variety of hospitality enterprises have been ignored the importance of management accounting. On the basis of practical evaluation of management accounting activities of hospitality businesses in Quy Nhon city, the paper attempts to propose solutions to improve the efficiency of management accounting at these hospitality enterprises.

Keywords: Management accounting, financial accounting, turnover and expenditure, hospitality business

Thực trạng công tác tổ chức kế toán quản trị

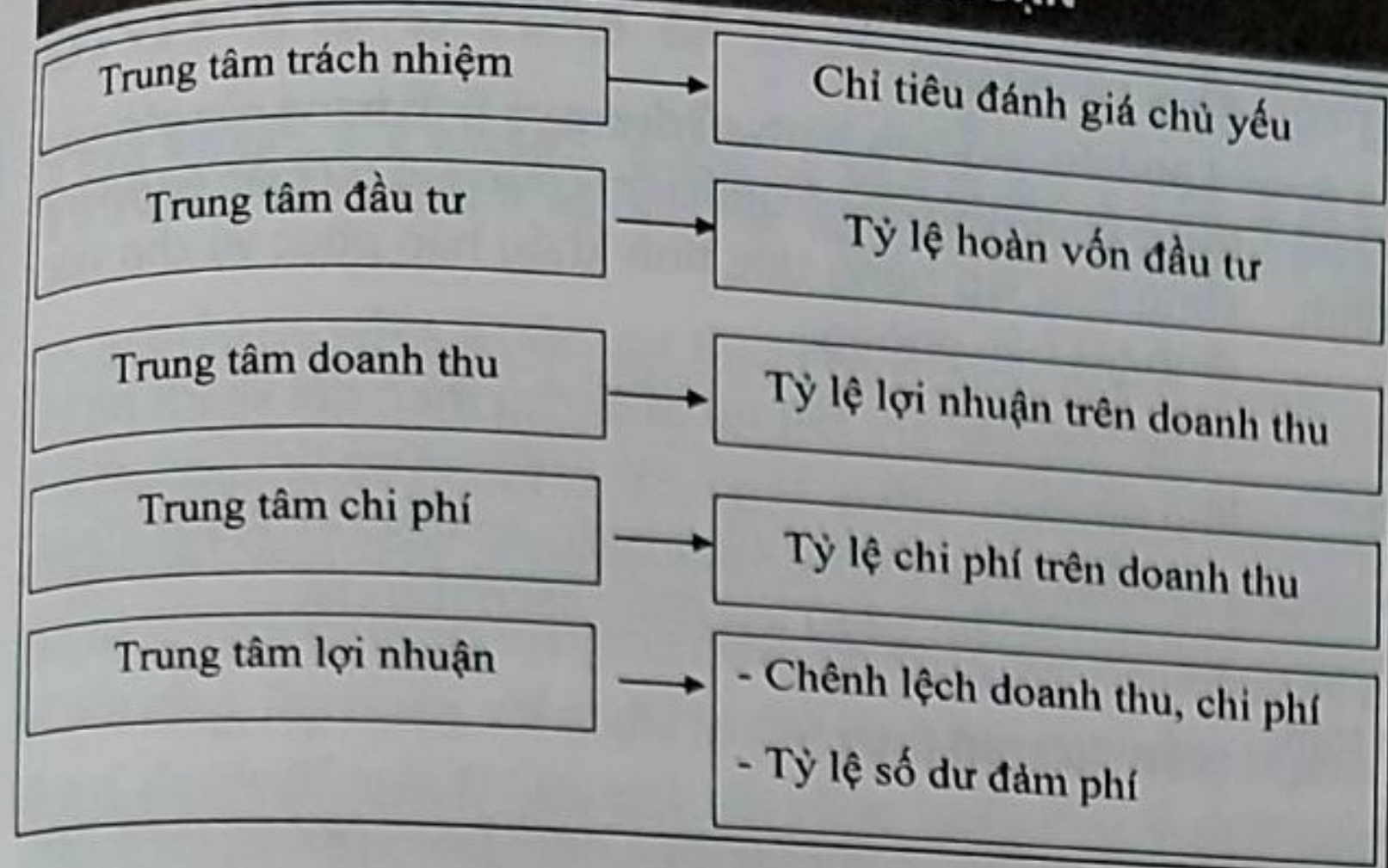
Trên cơ sở khảo sát và nghiên cứu thực tế về việc công tác tổ chức kế toán quản trị (KTQT) tại các cơ sở kinh doanh khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn (Bình Định) hiện nay, tác giả có những đánh giá về thực trạng KTQT cụ thể như sau:

- *Về phân loại chi phí:* Kết quả khảo sát cho thấy, hiện nay các doanh nghiệp (DN) kinh doanh khách sạn trên địa bàn Quy Nhơn có 50% phân loại chi phí mối quan hệ với đối tượng chịu chi phí và 50% còn lại phân loại chi phí theo nội dung kinh tế. Việc sắp xếp chi phí DN thành các mục chi phí sản xuất, chi phí quản lý DN và chi tiết các khoản mục chi

phí này theo các yếu tố, đã đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin kế toán tài chính về chỉ tiêu giá vốn hàng bán, chi phí quản lý DN trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và thông tin phân loại chi phí theo nội dung kinh tế trên thuyết minh báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc phân loại chi phí mà các DN kinh doanh khách sạn thực hiện phục vụ cho kế toán tài chính, cơ bản chưa đáp ứng được yêu cầu thông tin của nhà quản trị. Các DN chưa quan tâm đến cách phân loại chi phí khác như theo cách ứng xử để giúp nhà quản trị đưa ra được những quyết định hiệu quả nhất.

- *Về lập dự toán:* Việc lập các kế hoạch về doanh thu, chi phí và lập kế hoạch về hoạt động kinh doanh phần nào đã có hiệu quả hơn. Có khoảng 70% các khách sạn trả lời là họ thường xuyên lập dự toán về doanh thu chi phí. Việc lập kế hoạch về doanh thu chi phí cũng là cơ sở để kiểm tra, kiểm soát và ra các quyết định của nhà quản trị. Tuy nhiên, thực tế cũng cho thấy, việc lập dự toán của các khách sạn chủ yếu dựa vào chỉ số năm trước, để lập dự toán kinh doanh. Do vậy, các bảng dự toán còn khá sơ sài, không có căn cứ dự đoán chi phí để đưa ra các quyết định chính xác.

- *Về tập hợp chi phí và tính giá thành:* Việc tập hợp chi phí và xác định giá thành theo phương pháp toàn bộ giúp nhà quản lý biết được kết quả kinh doanh của DN, đồng thời đáp ứng được yêu cầu của chế độ kế toán hiện hành của Nhà nước và đáp ứng một phần nhu cầu sử dụng thông tin cho công tác quản trị tại các khách sạn trên địa bàn. Tuy nhiên, kết quả khảo sát cho thấy, có đến 100% các khách sạn áp dụng tính giá thành theo phương pháp toàn bộ, bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi


HÌNH 1: SƠ ĐỒ TỔ CHỨC HỆ THỐNG TRUNG TÂM TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC KHÁCH SẠN


Nguồn: Nghiên cứu của tác giả

phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung nên nhà quản trị sẽ không biết được sự biến động giá thành với các mức sản lượng khác nhau theo từng sản phẩm. Do vậy, lãnh đạo DN bị hạn chế về thông tin trong việc ra quyết định kinh doanh chính xác để đem lại lợi nhuận tối đa cho DN.

- Về công tác kiểm soát doanh thu và chi phí: Các đơn vị kinh doanh khách sạn thực hiện công tác kiểm soát chi phí và doanh thu khá tốt, lập các báo cáo về doanh thu và chi phí so sánh kế hoạch đặt ra và thực hiện, từ đó có những thông tin có ý nghĩa để kiểm soát chi phí và doanh thu và có hướng điều chỉnh thích hợp.

- Về thông tin KTQT ra các quyết định: Các DN kinh doanh khách sạn đã quan tâm đến thông tin kế toán để có những quyết định, trong đó các báo cáo về doanh thu chi phí. Tuy nhiên, các thông tin để ra các quyết định là các báo cáo về doanh thu và chi phí không phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ chi phí khối lượng lợi nhuận, ứng dụng thông tin thích hợp cho việc ra các quyết định kinh doanh.

- Về trung tâm trách nhiệm: Các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn chỉ thu thập thông tin thực hiện thông qua hệ thống các báo cáo tài chính của kế toán tài chính. Theo khảo sát, có đến 100% các khách sạn vẫn chưa xây dựng cũng như đánh giá thành quả của các trung tâm trách nhiệm. Điều này làm hạn chế hiệu quả trong hoạt động kinh doanh tại các khách sạn.

- Về tổ chức bộ máy KTQT: Theo khảo sát tại các khách sạn, có đến 90% các khách sạn chỉ có bộ phận kế toán tài chính và 10% các khách sạn có kết hợp kế toán tài chính với KTQT. Do vậy, việc tổ chức bộ máy KTQT tại các khách sạn còn nhiều bất cập. Các khách sạn vẫn chưa nhận thức được tầm quan trọng của KTQT ảnh hưởng rất lớn đến hiệu quả trong hoạt động kinh doanh, nhất là ngành kinh doanh lưu trú.

Đề xuất cải thiện công tác kế toán quản trị

Trên cơ sở các phân tích ở trên, bài viết đề xuất một số các giải pháp sau:

Thứ nhất, hoàn thiện phân loại chi phí.

Trong KTQT sự hiểu biết về cách ứng xử chi phí là chìa khóa để ra những quyết định đúng đắn. Theo đó, toàn bộ chi phí sản xuất được chia thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Cách phân loại này sẽ cho nhà quản trị biết được sự biến động của chi phí tương ứng để có cách ứng xử và ra các quyết định kịp thời trong hoạt động kinh doanh.

Thứ hai, hoàn thiện lập dự toán.

Các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn chỉ lập dự toán doanh thu, chi phí và kế hoạch kinh doanh. Cơ sở chủ yếu dựa vào kết quả thực hiện của năm trước rồi làm bảng kế hoạch về doanh thu, chi phí và kết quả sản xuất kinh doanh. Những bảng dự toán này gọi là dự toán tĩnh, chỉ hướng về một mức độ hoạt động và kết quả thực hiện so sánh với kế hoạch, do đó, khi lượng khách đến lưu trú tăng lên, dự toán này không còn phù hợp. Với những vai trò và lợi ích của công tác lập dự toán linh hoạt, các khách sạn cần thiết lập dự toán chi phí linh hoạt, tạo cơ sở để cho các nhà quản lý đưa ra những quyết định hiệu quả hơn.

Thứ ba, hoàn thiện phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành.

Theo khảo sát, các khách sạn tại TP. Quy Nhơn tập hợp chi phí theo tháng để tính giá thành chủ yếu phục vụ kế toán tài chính. Cụ thể là tính giá thành theo phương pháp toàn bộ, cộng tổng các chi phí như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công và chi phí sản xuất chung. Thời gian tới các khách sạn cần tính giá thành theo phương pháp trực tiếp là bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và biến phí sản xuất chung. Trong đó, cần phân giá thành của nhà hàng và khách sạn riêng biệt để cho nhà quản trị có thể tiến hành so sánh, đánh giá nhanh chóng hiệu quả của từng loại hình kinh doanh theo công thức sau:

$$\text{Giá thành trực tiếp} = \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Biến phí sản xuất chung}$$

Thứ tư, hoàn thiện công tác kiểm soát doanh thu chi phí.

Để quản trị tốt doanh thu dịch vụ kinh doanh lưu trú các khách sạn, cần mở sổ chi tiết doanh thu đối với từng hoạt động, từng dịch vụ cụ thể:

- Đối với KTQT, chi phí sản xuất kinh doanh ngoài việc sử dụng những thông tin đã phản ánh ở các chứng từ bắt buộc để phân tích tổng hợp về



BẢNG 1. BẢNG PHÂN CÔNG CÔNG VIỆC CỦA BỘ PHẬN KẾ TOÁN CÁC KHÁCH SẠN

Nhân viên kế toán	Công việc thường làm của kế toán khách sạn	Công việc bổ sung
Kế toán tài sản cố định, công cụ dụng cụ	- Theo dõi biến động tài sản cố định, công cụ dụng cụ, nguyên vật liệu. - Đăng ký, trích khấu hao tài sản cố định. - Phản ánh các nghiệp vụ sửa chữa tài sản cố định.	- Lập dự toán mua nguyên vật liệu và dự toán chi phí nguyên vật liệu. - Lập báo cáo tình hình sử dụng và tình trạng của công cụ dụng cụ và tài sản cố định làm cơ sở lập dự toán mua sắm cũng như lập bảng ước tính khấu hao phục vụ cho việc định giá bán phòng.
Kế toán công nợ	- Kiểm tra công tác hạch toán doanh thu của các đơn vị trực thuộc. - Theo dõi nợ phải thu và phải trả.	- Lập báo cáo chi tiết nợ phải thu theo dõi khách nợ và khả năng thu nợ. - Lập báo cáo chi tiết các khoản nợ vay, nợ phải trả theo chủ nợ để làm cơ sở lập ngân sách thu chi.
Kế toán thanh toán	- Thực hiện các nghiệp vụ về tiền, các khoản tạm ứng, công nợ khác.	- Lập dự toán thu chi
Kế toán các đơn vị trực thuộc khách sạn	- Theo dõi doanh thu, chi phí	- Lập báo cáo số phòng theo từng hạng phòng được bán trong tháng; báo cáo thực hiện định mức hàng đặt phòng, định mức nguyên vật liệu; báo cáo về tình hình thực hiện so với kế hoạch về doanh thu chi phí hàng tháng.
Kế toán tổng hợp	- Lập các báo cáo tài chính	- Trên cơ sở báo cáo của các đơn vị trực thuộc lập bảng tổng hợp tình hình thực hiện doanh thu và chi phí của các khách sạn. Dự toán các báo cáo tài chính.
Kế toán trưởng	- Lập ngân sách doanh thu, chi phí và giá bán phòng hàng năm. - Lập báo cáo kiểm soát doanh thu, chi phí hàng tháng.	- Xác định các nhân tố ảnh hưởng đến việc thực hiện doanh thu. - Xác định điểm hòa vốn và đề xuất các phương án tham mưu cho nhà quản trị trọng việc ra quyết định.

Nguồn: Tổng hợp đề xuất của tác giả

chi phí sản xuất kinh doanh cần sử dụng hệ thống chứng từ hướng dẫn. Các chứng từ hướng dẫn phải được các DN cụ thể theo các chỉ tiêu phục vụ trực tiếp cho thu thập và xử lý thông tin quản trị nội bộ.

- Đối với chi phí nhân công trực tiếp cần tổ chức lập chứng từ kế toán theo từng bộ phận, từng hoạt động cung cấp dịch vụ.

- Đối với chi phí sản xuất chung, tổ chức chứng từ để tổng hợp theo từng bộ phận kinh doanh, ở từng bộ phận tập hợp chi phí theo từng yếu tố chi phí lựa chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để xác định chi phí cho từng bộ phận, từng hoạt động của DN.

- Đối với chi phí quản lý DN, tổ chức chứng từ tập hợp chi phí theo từng bộ phận trong mỗi bộ phận tập hợp theo từng yếu tố và chọn tiêu thức phân bổ hợp lý để xác định chi phí này cho bộ phận kinh doanh.

Thứ năm, thực hiện phân tích thông tin KTQT cho việc ra quyết định.

Để tồn tại và phát triển trong bối cảnh cạnh tranh, nhà quản trị tại các DN nói chung và các DN kinh doanh khách sạn nói riêng cần dựa vào thông tin KTQT để ra những quyết định chính xác, kịp thời nhằm đạt được mục tiêu đề ra. Thông tin KTQT mà các khách sạn đặt ra là bao nhiêu lượng khách lưu trú thì DN hòa vốn hoặc lựa chọn phương án kinh doanh nào để đạt lợi nhuận cao nhất cho các DN. Thực tế cho thấy, các khách sạn cần phân tích mối quan hệ chi phí – sản lượng – lợi nhuận.

Thứ sáu, hoàn thiện các trung tâm trách nhiệm.

Cần thiết lập các trung tâm trách nhiệm nhằm kiểm soát và phân quyền cũng như chịu trách nhiệm trong việc kiểm tra đánh giá. Việc xây dựng hệ thống trung tâm trách nhiệm có ý nghĩa rất lớn đối với nhà quản trị trong việc kiểm soát doanh thu, chi phí phát sinh. Căn cứ vào đặc điểm kinh doanh và mô hình quản lý theo hướng phân quyền, các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn (Bình Định) nên tổ chức hệ thống trung tâm trách nhiệm như Hình 1.

Thứ bảy, hoàn thiện tổ chức mô hình KTQT.

Để nâng cao hiệu quả thông tin giúp nhà quản lý ra quyết định, về mô hình tổ chức bộ máy kế toán, cần có sự kết hợp giữa kế toán tài chính và KTQT đáp ứng tốt nhu cầu quản lý phù hợp với từng quy mô hoạt động của các khách sạn trên địa bàn TP. Quy Nhơn, Bình Định (Bảng 1).

Tài liệu tham khảo

1. Trần Thị Nguyệt Cẩm (2011), Hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Đầu tư Phát triển Công nghệ Bia rượu nước giải khát Hà Nội, Luận văn thạc sỹ kinh tế, Học viện Tài chính;
2. Phạm Văn Dược, Nguyễn Thị Thu Hiền (2010), kế toán quản trị, NXB Đại học Công nghiệp TP. Hồ Chí Minh;
3. Phạm Văn Dược, Cao Thị Cẩm Vân (2010), kế toán quản trị, NXB Đại học Công nghiệp TP. Hồ Chí Minh;
4. TS. Huỳnh Lợi (2012), kế toán quản trị, NXB Phương Đông.

Nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm trong các khách sạn tại TP. Quy Nhơn, tỉnh Bình Định

Đỗ Huyền Trang
Nguyễn Nữ Thạch Lam
Trường Đại học Quy Nhơn

Tóm tắt: Bài viết tiến hành khảo sát 30 khách sạn tại TP. Quy Nhơn, tỉnh Bình Định để đánh giá về khả năng áp dụng kế toán trách nhiệm trong các khách sạn ở TP. Quy Nhơn. Kết quả nghiên cứu cho thấy, mô hình kế toán trách nhiệm hoàn toàn phù hợp để áp dụng trong các khách sạn tại Quy Nhơn, vì các doanh nghiệp này đã có sự phân cấp quản lý — đây là cơ sở cho việc tổ chức kế toán trách nhiệm.

Từ khóa: kế toán trách nhiệm, du lịch, khách sạn, Quy Nhơn, Bình Định

1. Giới thiệu

Kế toán trách nhiệm là một trong những công cụ tài chính hữu ích của kế toán quản trị trong doanh nghiệp, giúp nhà quản lý cấp cao giám sát, đánh giá trách nhiệm quản trị của các cấp dưới. Tuy nhiên, hiện nay, đối với các khách sạn tại TP. Quy Nhơn, kế toán trách nhiệm vẫn còn chưa được quan tâm. Vì vậy, nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm trong các khách sạn tại TP. Quy Nhơn là cực kỳ có ý nghĩa trong bối cảnh cạnh tranh gay gắt hiện nay.

2. Cơ sở lý thuyết và phương pháp nghiên cứu

2.1. Cơ sở lý thuyết

Theo Phạm Văn Dược và Đặng Kim Cương (2007), kế toán trách nhiệm là hệ thống kế toán thu thập, xử lý và truyền đạt thông tin có thể kiểm soát theo phạm vi trách nhiệm của nhà quản trị. Thông tin có thể kiểm soát là những thông tin về doanh thu, chi phí và vốn đầu tư, mà nhà quản trị có thể đưa ra các quyết định tác động lên nó.

Kế toán trách nhiệm là hệ thống kế toán cung cấp thông tin về kết quả, hiệu quả hoạt động của các bộ phận, các đơn vị trong một doanh nghiệp. Đó là công cụ đo lường, đánh giá hoạt động của những bộ phận liên quan đến đầu tư, lợi nhuận, doanh thu, chi phí, mà bộ phận đó có quyền kiểm soát và trách nhiệm tương ứng. Theo đó, gắn với kế toán trách nhiệm là các trung tâm trách nhiệm. Mỗi trung tâm trách nhiệm sẽ được giao cho một người quản lý cụ thể thực hiện các nhiệm vụ được giao, bao gồm: trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận và trung tâm đầu tư.

2.2. Phương pháp nghiên cứu

Bài viết thu thập dữ liệu sơ cấp qua các phiếu khảo sát dành cho các cấp quản trị tại 30 khách sạn ở TP. Quy Nhơn. Phần nội dung chính của phiếu khảo sát

hướng tới việc đánh giá về khả năng áp dụng kế toán trách nhiệm trong các khách sạn ở TP. Quy Nhơn.

Đồng thời, tác giả còn sử dụng phương pháp phỏng vấn sâu để phân tích rõ hơn về các dữ liệu sơ cấp đã thu thập được. Thời gian nghiên cứu trong năm 2016. Phương pháp nghiên cứu được sử dụng là thống kê mô tả. Các số liệu được xử lý bằng phần mềm Excel.

3. Kết quả nghiên cứu

Đánh giá cơ cấu tổ chức và phân cấp quản lý trong các khách sạn tại Quy Nhơn

Qua khảo sát thực tế tại 30 khách sạn ở TP. Quy Nhơn, ta thấy, 100% các khách sạn đã có sự phân cấp quản lý tài chính chặt chẽ, hợp lý. Trong đó, giám đốc chịu trách nhiệm tổ chức và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị, như: Công ty Cổ phần Khách sạn Hoàng Yến, Công ty Cổ phần Du lịch Sài Gòn Quy Nhơn, Công ty Cổ phần Du lịch Bình Định... Các phòng ban chịu trách nhiệm với giám đốc và phó giám đốc về hoạt động của phòng ban mình. Đây chính là tiền đề quan trọng cho việc tổ chức kế toán trách nhiệm trong các khách sạn này.

Tuy nhiên, do chưa gắn trách nhiệm của từng bộ phận, nên đánh giá kết luận của lãnh đạo khách sạn chưa cụ thể, mà chỉ chung chung, chưa đưa ra những khắc phục nhược điểm cụ thể. Từ đó, khó tạo động lực phát triển hoàn thành kế hoạch.

Đánh giá công cụ và hệ thống các báo cáo đánh giá trách nhiệm quản lý

Kết quả nghiên cứu cho thấy, 100% khách sạn chưa có hệ thống báo cáo kế toán trách nhiệm, mà chỉ có báo cáo nội bộ cung cấp thông tin về tình hình sản xuất, kinh doanh, như: chi phí, hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhưng cũng chưa thật sự đầy đủ và cụ thể để giúp ích nhiều cho các nhà quản trị để đánh giá trách nhiệm quản lý. Trong khi nhu cầu của các

nhà quản lý các bộ phận trong việc điều hành sản xuất, kinh doanh cần cụ thể và chi tiết hơn.

Việc kiểm soát doanh thu, chi phí và lợi nhuận còn nhiều bỏ ngõ, chưa chú trọng đến đánh giá thành quả các đơn vị, bộ phận. 100% khách sạn đánh giá doanh thu, chi phí lợi nhuận bằng phương pháp so sánh giảm đơn. Các khách sạn cũng chưa quan tâm đúng mức đến các công cụ để đánh giá trách nhiệm quản lý như ROI, RI.

Đánh giá việc xây dựng các định mức dự toán

Qua khảo sát, 100% các khách sạn tại Quy Nhơn không áp dụng định mức dự toán, mà chỉ xây dựng kế hoạch kinh doanh hàng năm. Do đó, cần xây dựng một hệ thống dự toán hướng đến trách nhiệm của từng bộ phận để làm cơ sở đánh giá thực hiện kế hoạch, bởi hệ thống kế hoạch là điều kiện thuận lợi cho việc xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm cho doanh nghiệp.

Đánh giá nhận thức của khách sạn về kế toán trách nhiệm

Kết quả khảo sát cho thấy, có 86,67% khách sạn cho rằng, việc xây dựng kế toán trách nhiệm là cần thiết, chỉ có 13,33% cho rằng không cần thiết.

Tuy nhiên, khi được hỏi lý do tại sao chưa áp dụng mô hình kế toán trách nhiệm, thì 90% cho rằng chi phí lớn và chỉ tập trung chủ yếu vào công tác kế toán tài chính.

4. Kết luận và kiến nghị

Kết quả nghiên cứu chỉ ra rằng, mô hình kế toán trách nhiệm hoàn toàn phù hợp để áp dụng trong các khách sạn tại Quy Nhơn, vì các doanh nghiệp này đã có sự phân cấp quản lý — đây là cơ sở cho việc tổ chức kế toán trách nhiệm. Trên cơ sở đó, tác giả đề xuất xây dựng một số nội dung về kế toán trách nhiệm, như sau:

Xây dựng các định mức

Để xây dựng một định mức chi phí các doanh nghiệp cần tìm hiểu chi phí thực tế phát sinh trong quá khứ, từ đó sẽ xây dựng một định mức chi phí phù hợp.

Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Đặc điểm: Chi phí nguyên liệu, vật liệu: bao gồm toàn bộ chi phí của các loại chi phí nguyên vật liệu mà khách sạn đã sử dụng cho hoạt động kinh doanh du lịch, như: xà phòng, kem đánh răng, chè, thuốc lá...

Xác định định mức: Định mức chi phí nguyên vật liệu được tính bằng số lượng sử dụng cho một phòng hoặc ngày.

Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Đặc điểm: Chi phí nhân công: là khoản chi phí về tiền lương mà khách sạn phải trả cho nhân viên phục vụ hoạt động kinh doanh khách sạn, các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, mà khách sạn phải trả cho

nhân viên phục vụ trong khách sạn.

Xác định định mức: Định mức chi phí lao động được tính bằng số ngày công làm việc.

Định mức chi phí máy móc, tài sản

Đặc điểm: Chi phí khấu hao TSCĐ bao gồm: khoản trích khấu hao TSCĐ sử dụng cho hóa đơn kinh doanh trong khách sạn

Xác định định mức: Định mức khấu hao TSCĐ được tính theo thời gian sử dụng (khấu hao theo phương pháp đường thẳng).

Định mức chi phí chung

Đặc điểm: Chi phí dịch vụ mua ngoài: bao gồm chi phí tiền điện, tiền nước, điện thoại, các chi phí khác phải trả, bao gồm các khoản chi phí khác phát sinh bằng tiền chưa được phản ánh ở các khoản mục chi phí trên phục vụ cho hoạt động kinh doanh trong khách sạn như chi phí tiếp khách, hội nghị...

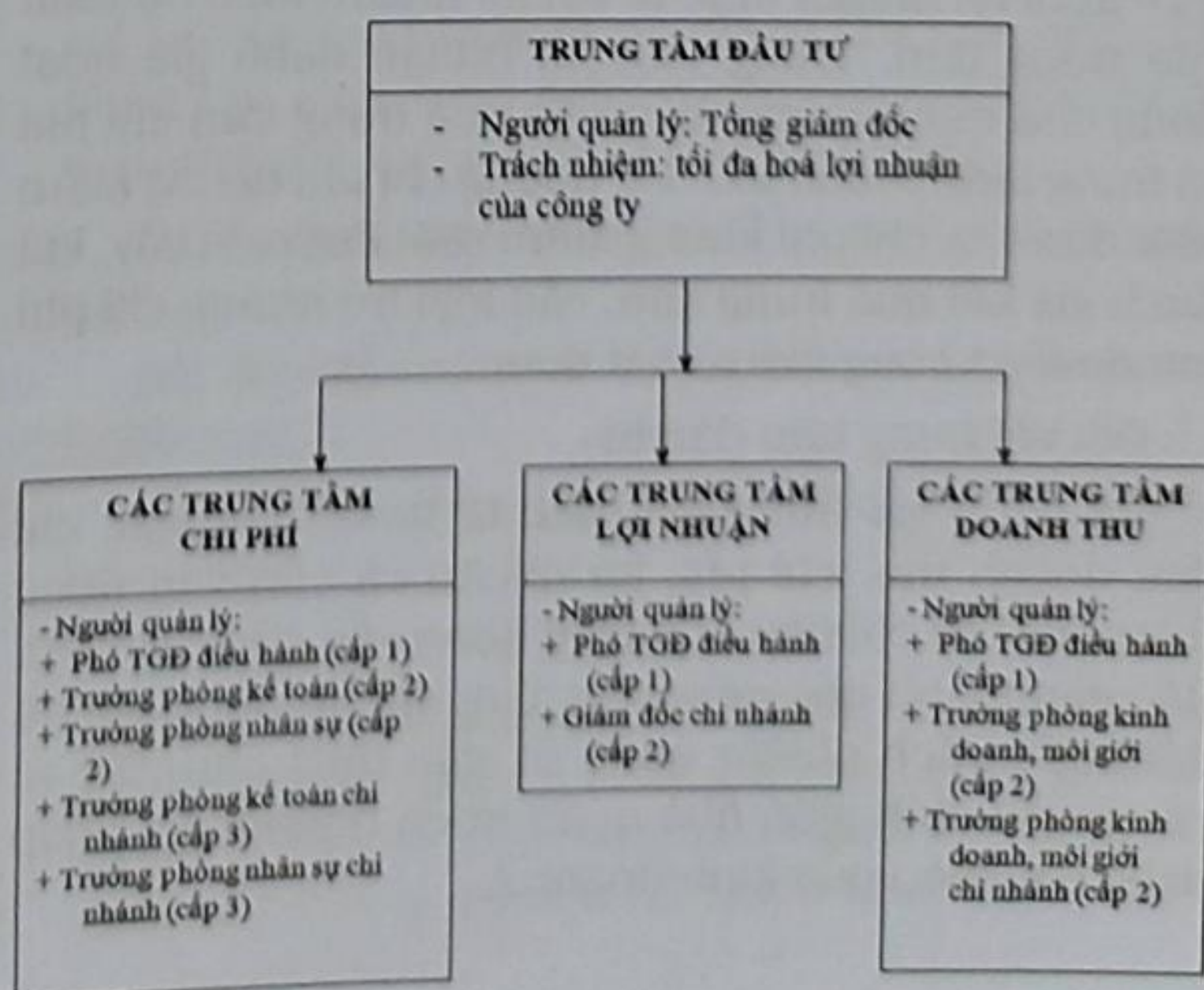
Xác định định mức: Định mức hao phí sản xuất chung được tính bằng tỷ lệ % trên chi phí nhân công trực tiếp.

Xây dựng hệ thống ghi chép chứng từ ban đầu, tài khoản, sổ kế toán phù hợp với kế toán trách nhiệm

Để tạo điều kiện thuận lợi cho việc vận hành hiệu quả kế toán trách nhiệm, theo dõi và trích lọc dữ liệu khi lập báo cáo, các doanh nghiệp cần phải xây dựng hệ thống ghi chép chứng từ ban đầu và hệ thống tài khoản kế toán phù hợp, nhưng phải tuân thủ theo hệ thống tài khoản kế toán được ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014 về chế độ kế toán doanh nghiệp và Thông tư số 133/2016/TT-BTC, ngày 26/08/2016 về hướng dẫn chế độ kế toán đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa.

Ngoài ra, để lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, các khách sạn cũng cần xây dựng hệ thống sổ sách. Trong đó, đối với hệ thống sổ sách phục vụ cho kế toán tài chính, thì cần thêm một số sổ sách chi

Hình 1: Mô hình tổ chức các trung tâm trách nhiệm tương ứng với các cấp quản lý



tiết để phục vụ cho kế toán trách nhiệm lập báo cáo và xây dựng các chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt động của khách sạn.

Xây dựng mô hình các trung tâm trách nhiệm theo cơ cấu phân cấp quản lý

Các khách sạn có quy mô lớn nên xây dựng mô hình các trung tâm trách nhiệm, gồm: Trung tâm chi phí; Trung tâm doanh thu; Trung tâm lợi nhuận; Trung tâm đầu tư và được thiết lập tương ứng với các cấp quản lý để đảm bảo sử dụng vốn có hiệu quả và đạt mục tiêu trong hoạt động sản xuất, kinh doanh (Hình 1).

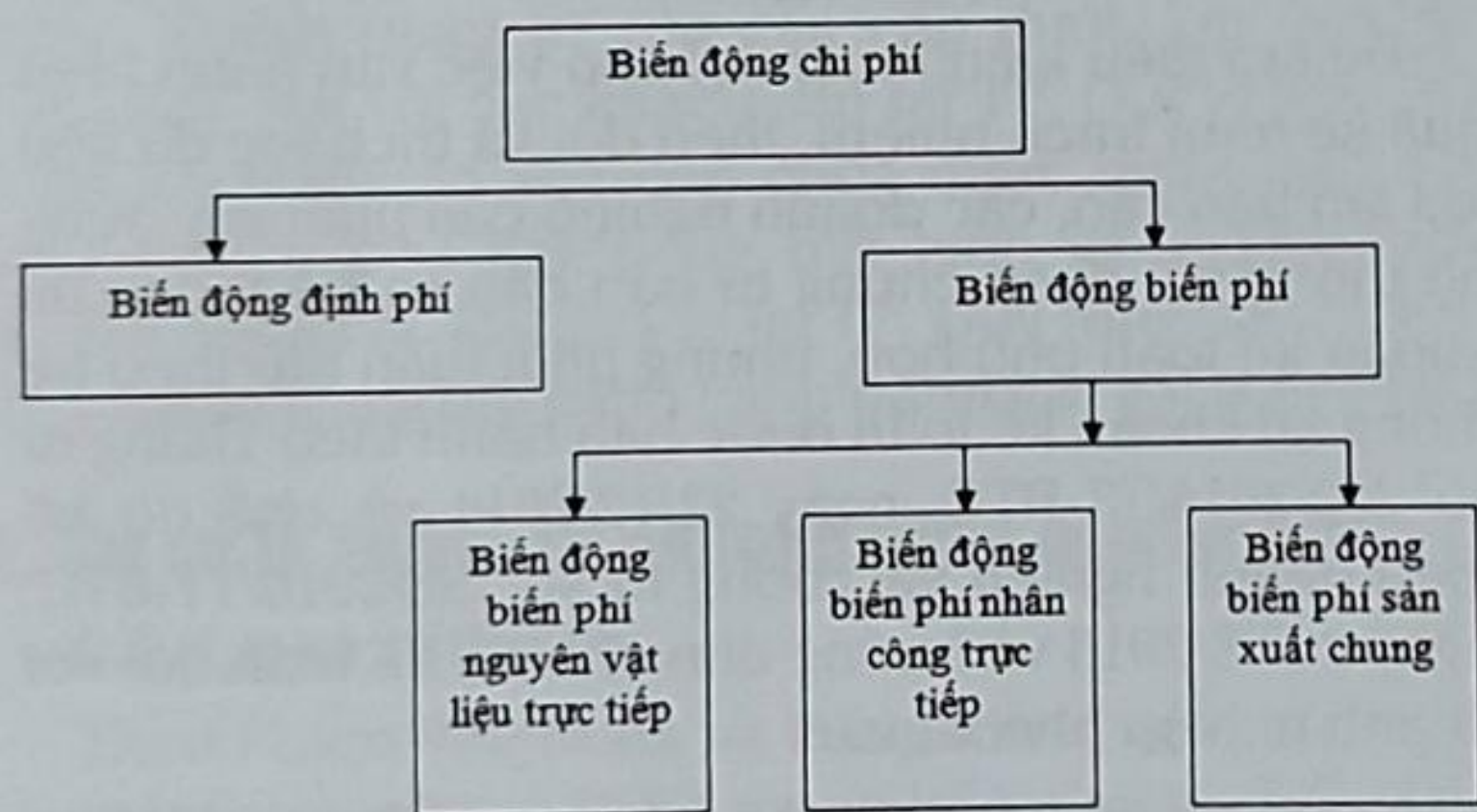
Xây dựng hệ thống chỉ tiêu và báo cáo đánh giá kết quả các trung tâm trách nhiệm

Đối với trung tâm chi phí

Người quản lý cần xác định nguyên nhân tác động đến chi phí để giảm thiểu chi phí trong điều kiện cho phép. Trách nhiệm của trung tâm chi phí là phải đảm bảo chất lượng, nhưng tối thiểu chi phí phát sinh, nhất là biến phí (Hình 2).

Đối với trung tâm doanh thu

Hình 2: Sơ đồ phân tích biến động chi phí



Các doanh nghiệp nên đánh giá hiệu quả hoạt động của trung tâm doanh thu là chênh lệch giữa thực tế và dự toán về giá trị thực tế khi thực hiện

Đối với trung tâm lợi nhuận

Báo cáo trung tâm lợi nhuận thể hiện sự chênh lệch giữa lợi nhuận thực tế với lợi nhuận theo dự toán của trung tâm. Trung tâm lợi nhuận đánh giá hoạt động của mình từ các báo cáo của trung tâm chi phí và trung tâm doanh thu. Có những chi phí đơn vị kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được. Vì vậy, khi đánh giá kết quả trung tâm, cần loại trừ những chi phí mà đơn vị không kiểm soát được.

Đối với trung tâm đầu tư

Để đánh giá trung tâm đầu tư ta so sánh các chỉ tiêu doanh thu, chi phí, lợi nhuận và cần vận dụng thêm một số chỉ tiêu như tỷ lệ hoàn vốn đầu tư (ROI). Báo cáo thành quả của trung tâm đầu tư được lập để đánh giá trách nhiệm quản trị, cần thiết cho việc ra các quyết định giúp nhà quản trị có những giải pháp nâng cao hiệu quả kinh doanh./.

Tài liệu tham khảo

- Phạm Văn Dược và Đặng Kim Cương (2007). Kế toán quản trị, Nxb Thống kê, Hà Nội
- Nguyễn Ngọc Quang và cộng sự (2011). Giáo trình Kế toán quản trị, Nxb Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội
- Công ty Cổ phần Khách sạn Hoàng Yến (2016). Báo cáo tình hình sản xuất, kinh doanh năm 2016
- Hilton, Ronald W. et al. (2006). Cost management: Strategies for business decisions, McGraw-Hill/Irwin, New York
- Zimmerman, Jerold L. (2011). Accounting for decision making and control, McGraw-Hill, New York



TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN

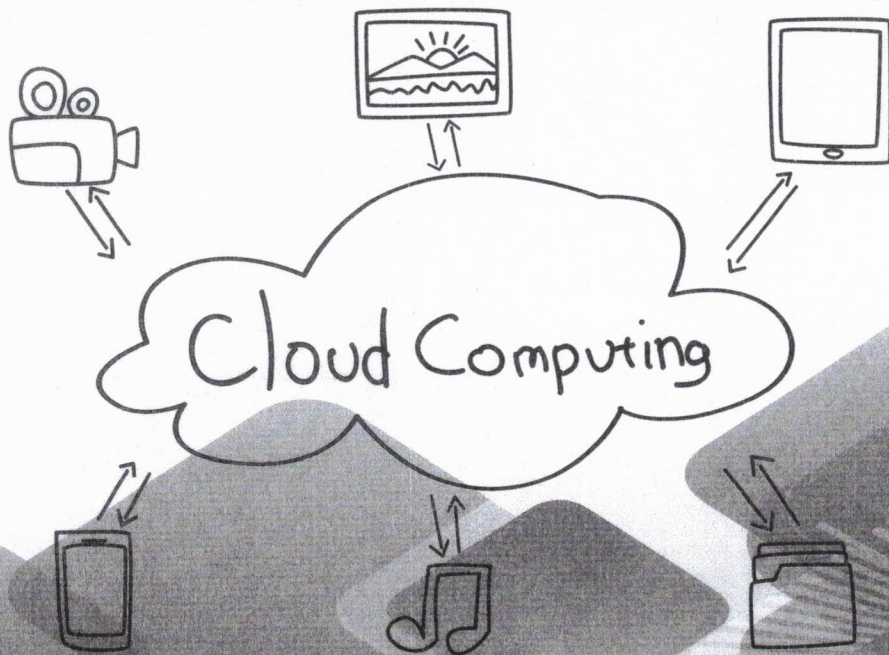


KỶ YẾU

HỘI THẢO KHOA HỌC

KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN VÀ KINH TẾ VIỆT NAM

VỚI CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0



NHÀ XUẤT BẢN KINH TẾ
TP. HỒ CHÍ MINH



TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN



KỶ YẾU
HỘI THẢO KHOA HỌC QUỐC GIA
KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN VÀ KINH TẾ VIỆT NAM
VỚI CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0

TẬP 2

HOẠT ĐỘNG HƯỚNG ĐẾN LỄ KỶ NIỆM
40 NĂM THÀNH LẬP TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN
15 NĂM THÀNH LẬP KHOA KINH TẾ VÀ KẾ TOÁN



NHÀ XUẤT BẢN KINH TẾ
TP. HỒ CHÍ MINH

- ĐỔI MỚI PHƯƠNG PHÁP GIẢNG DẠY KẾ TOÁN TÀI CHÍNH TRONG BỐI CẢNH HIỆN NAY Ở VIỆT NAM 265
TS. Đỗ Kiều Oanh
- NGHIÊN CỨU ĐỔI MỚI ĐÀO TẠO KẾ TOÁN, KIỂM TOÁN Ở CÁC TRƯỜNG ĐẠI HỌC, CAO ĐẲNG KHU VỰC DUYÊN HẢI BẮC BỘ NHẪM ĐÁP ỨNG YÊU CẦU HỘI NHẬP KINH TẾ QUỐC TẾ Ở VIỆT NAM 271
TS. Đào Minh Hằng
- TÍCH HỢP CHƯƠNG TRÌNH ĐÀO TẠO QUỐC TẾ VÀO ĐÀO TẠO CỬ NHÂN KẾ TOÁN 280
ThS. NCS. Khiếu Hữu Bình, ThS. Trần Kim Anh
- NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG ĐÀO TẠO NGUỒN NHÂN LỰC KẾ TOÁN TẠI ĐẠI HỌC THÁI NGUYÊN THEO CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0 285
TS. Đỗ Thị Thu Hằng, TS. Trần Tuấn Anh
- GIẢI PHÁP ĐÀO TẠO NHÂN LỰC NGÀNH KẾ TOÁN - KIỂM TOÁN CỦA VIỆT NAM TRONG BỐI CẢNH CÔNG NGHIỆP 4.0 292
ThS. Huỳnh Bá Thúc Diệu, TS. Lê Thị Minh Đức
- KIỂM SOÁT NỘI BỘ VÀ KIỂM TOÁN NỘI BỘ DƯỚI TÁC ĐỘNG CỦA CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0 298
ThS. NCS. Trần Thị Bích Duyên
- NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC SỬ DỤNG HIỆU QUẢ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TẠI CÁC ĐƠN VỊ SẢN XUẤT. 303
ThS. Nguyễn Hoàng Thái
- HIỆU QUẢ KINH DOANH CỦA CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA TỈNH BÌNH ĐỊNH TRONG BỐI CẢNH CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0: TRƯỜNG HỢP CÔNG TY TNHH TÂN PHƯỚC 308
PGS. TS. Trần Thị Cẩm Thanh, TS. Nguyễn Ngọc Tiên, ThS. Nguyễn Thị Tú Trinh
- GHI NHẬN VÀ ĐO LƯỜNG TÀI SẢN CỐ ĐỊNH TRONG HOẠT ĐỘNG NÔNG NGHIỆP ỨNG DỤNG CÔNG NGHỆ CAO 317
ThS. NCS. Nguyễn Hồng Nga

HIỆU QUẢ KINH DOANH CỦA CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA TÍNH BÌNH ĐỊNH TRONG BỐI CẢNH CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0: TRƯỜNG HỢP CÔNG TY TNHH TÂN PHƯỚC

PGS. TS. Trần Thị Cẩm Thanh¹, TS. Nguyễn Ngọc Tiên², ThS. Nguyễn Thị Tú Trinh³
(¹), (²) Trường Đại học Quy Nhơn; (³) Công an Thành phố Quy Nhơn

Tóm tắt:

Cuộc cách mạng công nghệ 4.0 đã và đang có những tác động nhất định đến các doanh nghiệp (DN) nói chung và doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV) trên địa bàn tỉnh Bình Định nói riêng; với việc tạo ra nhiều công nghệ sản xuất mới, robot sản xuất, phương thức kinh doanh mới, ... đã tác động đáng kể đến hiệu quả kinh doanh (HQKD) của các DNNVV. Công ty TNHH Tân Phước là công ty hoạt động trong lĩnh vực chế biến gỗ, chịu sự phát triển mạnh từ công nghệ chế biến gỗ và nguyên liệu thay thế trong ngành chế biến gỗ đã làm cho tính cạnh tranh của sản phẩm trong ngành, sản phẩm thay thế cao, HQKD bị ảnh hưởng. Bài viết này sẽ phân tích về HQKD của Công ty TNHH Tân Phước giai đoạn 2014 - 2016 để qua đó đánh giá và đề xuất các giải pháp nâng cao HQKD trong bối cảnh công nghiệp 4.0.

Từ khóa: hiệu quả kinh doanh, cuộc cách mạng công nghiệp 4.0, Tân Phước, chế biến gỗ

1. Hiệu quả kinh doanh và các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả kinh doanh

Hiệu quả được hiểu là kết quả của việc làm mang lại. Điều này cho thấy hiệu quả được hiểu một cách chung nhất là một phạm trù kinh tế xã hội, là một chỉ tiêu phản ánh trình độ của con người sử dụng các yếu tố cần thiết tham gia trong các hoạt động để đạt được kết quả với mục đích của mình. Đây là một khái niệm rộng, bao gồm tất cả các lĩnh vực đời sống, kinh tế, xã hội (từ sản xuất kinh doanh đến y tế, giáo dục, quốc phòng, ...), nó không chỉ đề cập đến hiệu quả kinh tế mà còn có hiệu quả xã hội. Từ đó cho thấy, đứng trên nhiều góc độ khác nhau thì sẽ có nhiều quan điểm khác nhau về hiệu quả và HQKD như: xét về mục tiêu của chủ thể khi thực hiện thì hiệu quả được chia thành hiệu quả nói chung và hiệu quả kinh tế, hiệu quả xã hội nói riêng; hay xét theo thời gian thực hiện thì chia thành hiệu quả trong ngắn hạn và hiệu quả trong dài hạn; xét về tính toán HQKD thì chia thành HQKD tổng thể và HQKD của từng bộ phận cá biệt; xét theo tính chất tác động thì chia thành hiệu quả trực tiếp và hiệu quả gián tiếp; còn xét trong quan hệ với phương thức xác định thì chia thành hiệu quả tuyệt đối và hiệu quả tương đối; ... Vì thế, khi đánh giá một hoạt động nói chung cũng như hoạt động kinh doanh nói riêng, chúng ta không dừng lại ở việc xem xét các kết quả thu được mà phải xem xét trong mối quan hệ giữa kết quả thu được với các chi phí (hao phí) đã bỏ ra để thực hiện hoạt động đó.

Tại các DN hiện nay, mục tiêu bao trùm lâu dài của kinh doanh là tạo ra lợi nhuận, tối đa hóa lợi nhuận. Muốn vậy, DN phải sử dụng các nguồn lực xã hội nhất định. DN càng tiết kiệm sử dụng các nguồn lực này bao nhiêu sẽ càng có cơ hội để thu được nhiều lợi nhuận bấy nhiêu. Chính việc nâng cao HQKD là con đường nâng cao sức cạnh tranh và khả năng tồn tại, phát triển của mỗi DN. Các DN có thể sử dụng nhiều phương pháp khác nhau để đạt được mục tiêu này. Vì thế, đối với các DN, HQKD không những là thước đo chất lượng phản ánh trình độ tổ chức, quản lý kinh doanh mà còn là vấn đề sống còn. HQKD là phạm trù phản ánh mặt chất lượng của các hoạt động kinh doanh, phản ánh trình độ tận dụng các nguồn lực sản xuất trong quá trình tiến hành các hoạt động sản xuất kinh doanh của DN. Tuy nhiên, kết quả đó được tạo ra ở mức nào, với giá nào là vấn đề cần xem xét vì nó phản ánh chất lượng của hoạt động để tạo ra kết quả. Chính vì vậy, khi đánh giá hoạt động kinh doanh không chỉ dừng lại ở việc đánh giá kết quả mà còn đánh giá chất lượng hoạt động kinh doanh để tạo ra nó. HQKD càng cao thì DN càng có điều kiện phát triển kinh tế, đầu tư, mua sắm máy móc cho

kinh doanh, sách Nhà nước các nhà nghiên cứu quá là kết quả Văn Công (nguồn lực xã hội nhất"[1]. Quy hoạch chặt chẽ, biệt và hiệu quả dừng lại ở v kết quả đó.

Từ r ánh trình độ Trình độ sử ra để xem x vậy, bản ch bằng cách s lao động xã hội và tiêu hóa chi phí trong điều l tế và hiệu o

Về nhân tố chỉ gồm các nh triển cơ sở cấu tổ chức là tiền đề q DN như nh khả năng p các nguồn có trách nh phẩm sẽ tổ DN và ngu nhưng cũn trị - pháp l hệ và uy t trường chỉ DN và điề gặp nhiều

2. Thực tr

Mộ đạt được ó tượng nào HQKD củ

2.1. Phân

Đề (DT) Công yếu là DT kê). Các s

VÀ VUA
CÔNG
ỐC

Tú Trinh
Quy Nhơn

nh đến các
n tỉnh Bình
huong thu
ic DNNV
r phát triển
đã làm cho
huong. Bà
016 để qua
4.0.
Phước, che

y hiệu qua
ảnh trình
được kết
c đời sống
chỉ đề cập
ốc độ khác
c tiêu của
là kinh tế
trong ngân
ong thể vs
à trực tiếp
h hiệu quả
cũng như
à thu được
) đã bỏ ra

nhuận, tối
l càng tiết
nhuận bấy
ng tồn tại.
đạt được
phản ánh
phản ánh
n lực sản
n, kết quả
ượng của
chỉ dùng
tạo ra nó
móc cho

kinh doanh, cải thiện và nâng cao đời sống người lao động, thực hiện tốt nghĩa vụ với Ngân sách Nhà nước. Tùy thuộc vào lĩnh vực và góc độ nghiên cứu mà quan điểm về HQKD của các nhà nghiên cứu cũng có những sự khác biệt nhất định như: Adam Smith, cho rằng: "Hiệu quả là kết quả đạt được trong hoạt động kinh tế, doanh thu tiêu thụ hàng hoá"[3] hay Nguyễn Văn Công (2009) cho rằng: "HQKD là một phạm trù kinh tế, phản ánh trình độ sử dụng các nguồn lực sẵn có của DN để đạt được kết quả cao nhất trong kinh doanh với chi phí thấp nhất"[1]. Quan điểm này cho thấy HQKD khác với kết quả kinh doanh và có mối quan hệ chặt chẽ, biện chứng với kết quả kinh doanh. Kết quả kinh doanh bao gồm cả HQKD của DN và hiệu quả xã hội do DN tạo ra. Chính vì vậy, khi đánh giá hoạt động kinh doanh không chỉ dừng lại ở việc đánh giá kết quả mà còn đánh giá chất lượng hoạt động kinh doanh để tạo ra kết quả đó.

Từ những quan điểm và phân tích trên, cho thấy rằng: HQKD là một phạm trù phản ánh trình độ sử dụng các nguồn lực sẵn có của doanh nghiệp để đạt được mục tiêu xác định. Trình độ sử dụng các nguồn lực chỉ có thể được đánh giá trong mối quan hệ với kết quả tạo ra để xem xét xem với mỗi sự hao phí nguồn lực xác định có thể tạo ra ở mức độ nào. Như vậy, bản chất của HQKD là hiệu quả của các nguồn lực, lao động xã hội được xác định bằng cách so sánh lượng kết quả hữu ích cuối cùng thu được với lượng hao phí nguồn lực, lao động xã hội. Do vậy, thước đo HQKD là sự tiết kiệm hao phí nguồn lực, lao động xã hội và tiêu chuẩn của HQKD là việc tối đa hóa kết quả hoạt động đạt được hoặc tối thiểu hóa chi phí bỏ ra dựa trên nguồn lực, tài lực sẵn có. Đồng thời, HQKD phải được xem xét trong điều kiện không gian và thời gian cụ thể; phải xem xét về phương diện hiệu quả kinh tế và hiệu quả xã hội.

Về phương diện các yếu tố có ảnh hưởng đến HQKD của DN, có thể chia thành hai nhân tố chính là nhân tố bên trong và nhân tố bên ngoài. Cụ thể: Nhân tố bên trong DN bao gồm các nhân tố thuộc về DN như: nhân tố vốn, nhân tố con người, nhân tố trình độ phát triển cơ sở vật chất kỹ thuật, nhân tố trình độ kỹ thuật công nghệ, nhân tố quản trị DN và cơ cấu tổ chức, nhân tố hệ thống trao đổi và xử lý thông tin...; chính các nhân tố bên trong DN là tiền đề quyết định HQKD của DN và ảnh hưởng trực tiếp đến sự tồn tại và phát triển của DN như nhân tố phản ánh sức mạnh của DN thông qua việc huy động vốn vào kinh doanh, khả năng phân phối đầu tư hiệu quả các nguồn vốn cũng như khả năng quản lý có hiệu quả các nguồn vốn kinh doanh của DN hay nhân tố con người, nếu người lao động có năng lực, có trách nhiệm với công việc được giao thì năng suất lao động sẽ cao hơn, chất lượng sản phẩm sẽ tốt hơn, sử dụng nguyên vật liệu sẽ tiết kiệm hơn,... góp phần làm tăng HQKD cho DN và ngược lại,... Còn nhân tố bên ngoài DN là các nhân tố khách quan từ bên ngoài DN nhưng cũng tác động không nhỏ đến HQKD của DN gồm các nhân tố như: môi trường chính trị - pháp luật, môi trường văn hóa xã hội, môi trường kinh tế, đối thủ cạnh tranh, mối quan hệ và uy tín của DN trên thị trường,...; các nhân tố này tác động đến HQKD như một môi trường chính trị ổn định sẽ là tiền đề cho việc phát triển và mở rộng các hoạt động đầu tư của DN và điều này có tác động rất lớn đến HQKD của các DN hay DN có đối thủ cạnh tranh sẽ gặp nhiều khó khăn, thách thức trong việc nâng cao HQKD của mình,...

2. Thực trạng hiệu quả kinh doanh tại Công ty TNHH Tân Phước

Mọi hoạt động của công ty đều hướng đến mục tiêu cuối cùng là lợi nhuận (LN). Để đạt được điều này công ty phải kinh doanh có hiệu quả. Đây cũng là vấn đề mà bất kỳ đối tượng nào có quan hệ với công ty cũng đều quan tâm. Các chỉ tiêu thể hiện rõ nét nhất HQKD của DN chính là những chỉ tiêu phản ánh khả năng sinh lợi.

2.1. Phân tích khả năng sinh lợi của doanh thu

Để tiến hành phân tích HQKD thông qua phân tích khả năng sinh lợi của doanh thu (DT) Công ty đã sử dụng chỉ tiêu sau: Sức sinh lợi của DT thuần. DT thuần của công ty chủ yếu là DT thuần bán hàng và cung cấp dịch vụ (DT tài chính và thu nhập khác là không đáng kể). Các số liệu được sử dụng để tính toán: DT thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ, LN

sau thuế được lấy từ Báo cáo kết quả kinh doanh. Với số liệu đã có sẵn, nhân viên phân tích Công ty đã tổng hợp và tính toán bằng phương pháp so sánh ngang, so sánh dọc,... thể hiện ở bảng tính toán dưới đây:

Bảng 1 : Bảng phân tích khả năng sinh lợi của doanh thu tại Công ty TNHH Tân Phước

Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016	Chênh lệch năm 2015 so với năm 2014		Chênh lệch năm 2016 so với năm 2015	
					+/-	%	+/-	%
(1) LN sau thuế	Tỷ đồng	5,675	7,812	4,122	2,137	37,66	- 3,690	47,23
(2) DT thuần	Tỷ đồng	312,626	345,679	200,401	33,053	10,57	- 145,278	42,03
(3) Sức sinh lợi của DT ((1)/(2)*100)	%	1,815	2,260	2,057	0,445	24,52	- 0,203	- 8,98

(Nguồn: Phòng Tài chính – Kế toán, Công ty TNHH Tân Phước)

Qua các số liệu tính toán ở bảng 1 của Công ty, nhân viên phân tích nhận xét: Sức sinh lợi của DT thuần năm 2015 tăng so với năm 2014. Cụ thể, năm 2015 sức sinh lợi của DT thuần đạt 2,26% tăng 0,445% so với năm 2014; nghĩa là năm 2015, với 100 đồng DT thuần, mang về cho công ty 2,26 đồng LN sau thuế so với năm 2014 là 100 đồng DT thuần, mang về cho công ty 1,815 đồng LN sau thuế. Lý do của sự gia tăng này là do tốc độ tăng của LN sau thuế cao hơn tốc độ tăng của DT bán hàng và cung cấp dịch vụ. Tuy nhiên, chỉ tiêu này năm 2016 lại giảm so với năm 2015. Cụ thể, năm 2016 sức sinh lợi của DT thuần đạt 2,057% giảm 0,203% so với năm 2015, điều này được giải thích bởi DT thuần năm 2015 tăng hơn so với năm 2016, cộng với cuối năm 2015 Công ty bán tài sản là xe đào và một số tài sản khác nên khoản thu nhập khác của công ty tăng lên đáng kể dẫn đến LN sau thuế năm 2015 tăng cao hơn so với năm 2016.

2.2. Phân tích hiệu quả sử dụng tài sản

HQKD của DN phản ánh trình độ sử dụng các nguồn lực (vật tư, tiền vốn, con người, ...) sẵn có của DN để đạt được kết quả cao nhất trong kinh doanh với chi phí thấp nhất. Chính vì vậy, sử dụng tài sản hiện có một cách có hiệu quả vào hoạt động kinh doanh là một trong những giải pháp quan trọng để nâng cao HQKD của DN. Hiệu quả sử dụng tài sản của DN thể hiện qua năng lực tạo ra giá trị sản xuất, doanh thu và qua khả năng sinh lợi của tài sản. Khi xem xét chỉ tiêu sức sinh lợi của tài sản, các nhà quản lý sẽ biết được một đơn vị tài sản đưa vào kinh doanh đem lại mấy đơn vị LN sau thuế, chỉ tiêu này càng cao, hiệu quả sử dụng tài sản càng cao, do đó hoạt động kinh doanh càng hiệu quả. Nhân viên phân tích tại Công ty TNHH Tân Phước đã tiến hành lập bảng tính toán chỉ tiêu sức sinh lợi của tài sản (ROA) của công ty như sau:

Bảng 2: Phân tích khả năng sinh lợi của tài sản tại Công ty TNHH Tân Phước

Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016	Năm 2015 so với năm 2014		Năm 2016 so với năm 2015	
					+/-	Tỷ lệ %	+/-	Tỷ lệ %
LN sau thuế	tỷ đồng	5,675	7,812	4,122	2,137	37,66	-3,690	-47,23
Tổng tài sản	tỷ đồng	178,890	169,670	127,558	-9,220	-5,154	-42,111	-24,820
ROA	%	3,172	4,605	3,232	1,432	45,14	-1,373	-29,08

(Nguồn: Phòng Tài chính - Kế toán, Công ty TNHH Tân Phước)

Từ bảng phân tích trên nhân viên phân tích cho rằng: năm 2015 sức sinh lợi của tài sản (ROA) tăng 1,432% tương ứng với tỷ lệ tăng 45,14% so với năm 2014. Điều này cho thấy khả năng tạo ra LN sau thuế của tài sản của Công ty tăng, góp phần nâng cao khả năng đầu tư của Công ty. Tuy nhiên, đến năm 2016 sức sinh lợi của tài sản (ROA) giảm 1,373% tương ứng tỷ lệ giảm 29,08%. Điều này được nhân viên phân tích lý giải là do cuối năm 2015, công ty bán tài sản là xe đào và một số tài sản khác nên làm cho LN sau thuế năm 2015 tăng cao hơn năm 2016.

2.3. Phân tích hiệu quả sử dụng chi phí

Chi phí luôn là nhân tố có ảnh hưởng trực tiếp đến LN của DN. Do đó, cần phân tích khả năng sinh lợi của chi phí để Công ty có thể có kế hoạch tiết kiệm chi phí hoặc sử dụng chi phí một cách có hiệu quả nhất. Để phân tích khả năng sinh lợi của chi phí Công ty sử dụng các chỉ tiêu sau: Sức sinh lợi của giá vốn hàng bán, sức sinh lợi của chi phí kinh doanh. Nhân viên phân tích đã so sánh sự biến động trên từng chỉ tiêu và đưa ra nhận xét dựa trên kết quả phân tích dựa trên số liệu tính toán được.

Bảng 3: Phân tích khả năng sinh lợi của chi phí tại Công ty TNHH Tân Phước

Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016	Năm 2015 so với năm 2014		Năm 2016 so với năm 2015	
					+/-	Tỷ lệ %	+/-	Tỷ lệ %
(1). LN sau thuế từ KD	tỷ đồng	5,675	7,812	4,122	2,137	37,66	-3,690	-47,23
(2). Giá vốn hàng bán	tỷ đồng	290,317	316,900	187,260	26,583	9,157	-129,639	-40,909
(3). Tổng chi phí KD	tỷ đồng	307,772	338,681	198,305	30,909	10,042	-140,376	-41,447
(4). Sức sinh lợi của giá vốn hàng bán (= (1)/(2))	lần	0,019	0,024	0,022	0,005	26,31	-0,002	-8,33
(5). Sức sinh lợi của chi phí kinh doanh (= (1)/(3))	lần	0,018	0,023	0,020	0,005	27,78	-0,003	-13,04

(Nguồn: Phòng Tài chính - Kế toán, Công ty TNHH Tân Phước)

Qua bảng số liệu trên nhân viên phân tích nhận xét: Sức sinh lợi của giá vốn hàng bán của Công ty năm 2015 là 0,024 lần, cao hơn năm 2014 là 0,005 lần tương ứng với tỷ lệ tăng 26,31%. Điều này cho thấy mức LN trong giá vốn hàng bán của Công ty năm 2015 lớn hơn năm 2014. Nguyên nhân chính mà Công ty đạt được sức sinh lợi của giá vốn hàng bán cao năm 2015 cao đó là vì lợi nhuận sau thuế từ hoạt động KD của Công ty tăng cao hơn so với năm 2014. Sức sinh lợi của giá vốn hàng bán của Công ty năm 2016 là 0,022 lần, giảm so với năm 2015 là 0,002 lần tương ứng với tỷ lệ giảm 8,33%, điều này được nhân viên phân tích cho rằng mức LN trong giá vốn hàng bán năm 2016 giảm hơn năm 2015 nhưng không đáng kể, vì lợi nhuận sau thuế và giá vốn hàng bán năm 2016 đều giảm so với năm 2015, điều này được nhân viên phân tích lý giải bởi nguyên nhân năm 2016 công ty nhận được ít đơn đặt hàng hơn so với năm 2015.

Về sức sinh lợi của chi phí KD của Công ty năm 2014 là 0,018 lần, trong khi năm 2015 là 0,023 lần. Như vậy, sức sinh lợi của chi phí KD của Công ty năm 2015 tăng so với năm 2014 là 0,005 lần tương ứng với tỷ lệ tăng 27,78%. Điều này cho thấy mức LN thu về trong chi phí năm 2015 lớn hơn năm 2014 và do đó, Công ty đã tiết kiệm được các khoản chi phí chi ra trong kỳ. Nguyên nhân chính mà Công ty đạt được sức sinh lợi của chi phí KD tăng năm 2015 so với năm 2014 đó là vì LN sau thuế từ hoạt động KD của Công ty

tăng cao. Tuy nhiên, đến năm 2016 thì sức sinh lợi của chi phí KD giảm so với năm 2015 là 0,003 lần tương ứng tỷ lệ giảm 13,04%. LN sau thuế năm 2015 của Công ty tăng mạnh là do Công ty đã có hệ thống thông tin kịp thời về các thay đổi kinh tế trong và ngoài nước, về các đối thủ cạnh tranh, về thị trường hàng hóa, về khách hàng,... và dựa vào đó Ban Giám đốc ban hành nhiều chính sách hợp lý để thu hút thêm đơn đặt hàng, áp dụng linh hoạt các giải pháp nhằm hỗ trợ, thu hút khách hàng, mở rộng phạm vi cung cấp dịch vụ, đầu tư mới và cải tiến thiết bị công cụ, quy trình sản xuất nhằm tăng năng suất lao động. Còn về chi phí KD năm 2016 của Công ty giảm nhẹ là do Công ty ứng dụng tốt các quy trình công nghệ vào công việc, tối ưu hóa trong phương thức quản lý và sử dụng nguồn lực hiệu quả làm chi phí KD của Công ty giảm.

2.4. Phân tích khả năng sinh lợi của vốn chủ sở hữu

Vốn chủ sở hữu (CSH) là số vốn của các CSH đã đầu tư vào công ty. Vì thế, hiệu quả sử dụng vốn CSH luôn thu được sự quan tâm của các nhà đầu tư. Hiệu quả sử dụng vốn CSH của DN thể hiện qua năng lực tạo ra giá trị xuất, DT và khả năng sinh lợi của vốn. Qua phân tích quả sử dụng vốn CSH, các nhà quản lý đánh giá được mức độ, năng lực quản lý và sử dụng vốn trong DN, được những nguyên nhân và nhân tố tác động đến hiệu quả sử dụng vốn CSH. Trên cơ sở đó, đề ra các quyết định phù hợp để không ngừng nâng cao hiệu quả sử dụng vốn, góp phần nâng cao HQKD. Công ty TNHH Tân Phước được đầu tư từ 100% vốn tư nhân, vì vậy làm sao khả năng sinh lợi của nguồn vốn CSH tăng là vấn đề mà Ban giám đốc công ty luôn chú trọng nhất. Tuy nhiên, thực tế ở Công ty TNHH Tân Phước chỉ phân tích sức sinh lợi của vốn CSH. Công ty căn cứ vào bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động KD để lập bản phân tích như sau:

Bảng 4: Phân tích khả năng sinh lợi của vốn chủ sở hữu tại Công ty TNHH Tân Phước

Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016	Năm 2015 so với năm 2014		Năm 2016 so với năm 2015	
					+/-	Tỷ lệ %	+/-	Tỷ lệ %
(1). LN sau thuế	Tỷ đồng	5,675	7,812	4,122	2,137	37,66	-3,690	-47,23
(2). Vốn chủ sở hữu	Tỷ đồng	25,448	33,100	37,093	7,652	30,07	3,992	12,06
(3). ROE (= (1)/(2))	%	22,301	23,602	11,114	1,301	5,83	-12,488	-52,91

(Nguồn: Phòng Tài chính - Kế toán, Công ty TNHH Tân Phước)

Qua bảng phân tích hiệu quả sử dụng vốn CSH tại Công ty TNHH Tân Phước ở trên nhân viên phân tích nhận xét như sau: Sức sinh lợi của vốn CSH năm 2015 tăng so với năm 2014. Cụ thể: Năm 2015 sức sinh lợi của vốn CSH là 23,602%, tăng 1,301%, tương ứng với tỷ lệ tăng 5,83% so với năm 2014. Điều này cho thấy hiệu quả sử dụng vốn CSH của Công ty năm 2015 cao hơn năm 2014. Nguyên nhân chính mà Công ty đạt được sức sinh lợi của vốn CSH cao ở năm 2015, đạt mức 23,602% đó là vì lợi nhuận sau thuế của Công ty tăng đột biến. Cụ thể, nhân viên phân tích cho rằng Công ty TNHH Tân Phước huy động được các nguồn lực thuộc quyền sở hữu vào quá trình kinh doanh để làm tăng khả năng sinh lợi từ vốn CSH, đảm bảo theo nguyên tắc hoàn trả đối với các nguồn quỹ, bảo toàn và phát triển được vốn, thường xuyên phát động thi đua phát huy sáng kiến cải tiến kỹ thuật nhằm giảm tiêu hao nguyên nhiên vật liệu và thực hiện có hiệu quả chương trình thực hành tiết kiệm, chống lãng phí nhằm tăng HQKD, chỉ đạo các phòng ban chức năng nghiên cứu sáng tạo, rút ngắn thời gian chế biến thành phẩm nhưng vẫn đảm bảo chất lượng, làm giảm giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho Công ty. Thực hiện tiết kiệm trong đầu tư, mua sắm, tận dụng tối đa vật tư để gia công, sửa chữa máy móc, trang thiết bị trong công ty. Tuy nhiên, sức sinh lợi của vốn CSH năm 2016 giảm so với năm 2015. Cụ thể: năm 2016 sức sinh lợi của vốn chủ sở hữu đạt

11,114 %, giảm 12,44%, tương ứng với tỷ lệ giảm 52,91% so với năm 2015. Điều này được nhân viên phân tích lý giải là do năm 2016 LN sau thuế của công ty giảm mạnh so với năm 2015, mặc dù nguồn vốn CSH qua các năm đều tăng nhưng không đáng kể.

3. Đánh giá chung

3.1. Các mặt đạt được

Thứ nhất, về tổ chức phân tích: Công ty bước đầu đã nhận thức được tầm quan trọng của công tác phân tích HQKD mặc dù chưa đầy đủ, cụ thể: Công ty có tổ chức công tác phân tích HQKD qua các kỳ KD để đánh giá các mặt đạt được, những hạn chế và công tác phân tích KD tại Công ty được thực hiện dưới sự kiểm soát của Ban giám đốc.

Thứ hai, về phương pháp phân tích: Công ty đã thực hiện phân tích HQKD bằng phương pháp giản đơn là phương pháp so sánh các chỉ tiêu về HQKD giữa các kỳ KD khác nhau của công ty, phương pháp tỷ lệ. Đây là phương pháp đơn giản, dễ tính toán và tiết kiệm thời gian. Khi sử dụng phương pháp so sánh trong phân tích, công ty chỉ thu được các kết luận về sự tăng giảm của HQKD của công ty mà không thể có được các kết luận chính xác về bản chất của nội dung phân tích.

Thứ ba, về nguồn thông tin phục vụ phân tích: Công ty đã sử dụng thông tin bên trong công ty như các thông tin từ bảng cân đối kế toán, các báo cáo tài chính và báo cáo kết quả hoạt động KD từ Phòng Tài chính - Kế toán,... để tiến hành làm nguồn thông tin đầu vào phục vụ phân tích.

Thứ tư, về nội dung phân tích: Công ty đã thực hiện được các nội dung phân tích khái quát HQKD và phân tích sức sinh lợi của các yếu tố đầu vào, đầu ra từ hoạt động kinh doanh để làm cơ sở báo cáo Ban giám đốc công ty.

Thứ năm, về hệ thống chỉ tiêu phân tích: Công ty đã có các chỉ tiêu phân tích khái quát HQKD, sức sinh lợi của tài sản, doanh thu, vốn chủ sở hữu,...

3.2. Các hạn chế và nguyên nhân

Thứ nhất, về tổ chức phân tích: Công ty là công ty hoạt động với quy mô vừa và nhỏ; cho nên, tuy nhận thức được tầm quan trọng của việc phân tích HQKD nhưng chưa đầy đủ, dẫn đến quy trình phân tích chưa được tổ chức khoa học, cụ thể: Hoạt động phân tích không thường xuyên, việc phân tích diễn ra khá tùy tiện, không được tổ chức thành một quy trình hợp lý, hệ thống chỉ tiêu phân tích còn chưa phản ánh hết đặc điểm ngành nghề của công ty và phương pháp phân tích còn giản đơn nên chưa làm rõ được bản chất của vấn đề cần phân tích. Bên cạnh đó, công tác phân tích HQKD lại được giao cho nhân viên kế toán kiêm nhiệm nên chưa đảm bảo độ tin cậy và đầy đủ của thông tin do qua trình phân tích cung cấp. Người cung cấp thông tin kế toán đồng thời là người thực hiện phân tích sẽ dẫn đến không đảm bảo tính khách quan của thông tin.

Thứ hai, về phương pháp phân tích: Vì công ty thực hiện chủ yếu là phương pháp so sánh, phương pháp tỷ lệ nên ưu điểm của phương pháp này lại chính là hạn chế việc cung cấp thông tin cụ thể, chi tiết hóa về nội dung phân tích, số liệu của công ty chưa được so sánh với số liệu của các công ty trong ngành và của trung bình ngành, phương pháp sử dụng còn đơn điệu, không đánh giá được bản chất sự biến động của các chỉ tiêu nên các kết luận từ phân tích HQKD của Công ty chưa thực sự phục vụ hữu ích cho công tác quản lý và quyết định của Công ty. Đồng thời, phương pháp tỷ lệ mà công ty sử dụng bản chất là so sánh tương đối; điều này xuất phát từ hạn chế của nhân viên phân tích tại công ty.

Thứ ba, về nguồn thông tin phục vụ phân tích: Chất lượng thông tin không đảm bảo tính chính xác do trình độ của nhân viên các bộ phận trong Công ty và tính minh bạch của thông tin còn thấp vì nguồn thông tin này chủ yếu được thu thập từ bên trong công ty và có một số tài liệu đã bị điều chỉnh nên không thể đưa ra các nhận xét chính xác về HQKD của mình ở vị trí cao hay thấp trong ngành do Công ty chưa sử dụng thông tin bên ngoài DN. Mặt khác, các số liệu của Công ty chưa được kiểm toán bởi bất kỳ Công ty kiểm toán nào nên độ tin cậy không cao; đây cũng là tình hình chung của các DNNVV trên địa bàn tỉnh Bình Định.

Thứ tư, về nội dung phân tích: Công ty ban đầu đánh giá khái quát HQKD nhưng còn thiếu các nội dung phân tích hiệu suất sử dụng chi phí hay các yếu tố đầu vào, phân tích tốc độ luân chuyển của chi phí, phân tích sức sinh lợi của chi phí và phân tích hiệu quả xã hội, chẳng hạn: thu nhập bình quân của người lao động, tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước là các chỉ tiêu thể hiện hiệu quả xã hội thu được khi Công ty KD có hiệu quả không hề đề cập trong nội dung phân tích.

Thứ năm, về hệ thống chỉ tiêu phân tích: Công ty còn thiếu các chỉ tiêu phân tích liên quan đến chi phí, chỉ mới đề cập đến hiệu quả mà chưa đề cập đến hiệu suất, hiệu năng và các nhân tố ảnh hưởng đến các chỉ tiêu phân tích chính; vì vậy chưa có sự liên hệ về mặt bản chất của các chỉ tiêu. Thêm vào đó, hệ thống chỉ tiêu phân tích HQKD được xây dựng tùy thuộc vào mục đích phân tích của Ban giám đốc và các nhà quản lý nên còn mang tính chủ quan, hệ thống chỉ tiêu phân tích cũng như cách xác định các chỉ tiêu chưa thống nhất; đồng thời chưa phân tích được mối liên hệ giữa các chỉ tiêu HQKD. Mặt khác, có một số chỉ tiêu từ số sử dụng số liệu thời kỳ trong khi mẫu số lại sử dụng số liệu thời điểm là cuối kỳ kế toán nên cho kết quả không chính xác và sẽ gây khó khăn khi so sánh với các công ty khác trong cùng ngành.

4. Những định hướng để hoàn thiện về phân tích, đánh giá HQKD và giải pháp nâng cao HQKD trong bối cảnh công nghiệp 4.0

4.1. Về phân tích đánh giá HQKD

Khi phân tích HQKD, các nhà phân tích có thể tiếp cận nhiều cách khác nhau. Qua quá trình tìm hiểu về thực trạng phân tích HQKD tại Công ty TNHH Tân Phước cho thấy Công ty chỉ mới tiến hành đánh giá sơ bộ về hoạt động KD của Công ty qua những chỉ tiêu phản ánh kết quả mà chưa tiến hành phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến sự biến động của HQKD bằng nhiều chỉ tiêu thích hợp. Mặt khác, các chỉ tiêu phân tích tại Công ty còn quá sơ sài và qua loa, không phản ánh đúng bản chất của HQKD, đồng thời cũng chưa có những chỉ tiêu phù hợp với ngành nghề KD cần phân tích như: hiệu quả hàng tồn kho; hiệu quả sử dụng tài sản ngắn hạn; hiệu quả sử dụng tài sản dài hạn; các nhân tố ảnh hưởng đến chỉ tiêu sinh lợi. Vì vậy, công ty cần phải bổ sung các chỉ tiêu đánh giá cho đầy đủ trên cả các mặt hiệu quả, hiệu suất và hiệu năng.

Qua thực trạng phân tích HQKD tại Công ty TNHH Tân Phước, tác giả nhận thấy phương pháp phân tích phổ biến mà Công ty sử dụng để phân tích là phương pháp so sánh giản đơn, phương pháp phân tích tỷ lệ,... những phương pháp này mặc dù cũng đã cho phép đánh giá sự biến động của các chỉ tiêu HQKD nhưng chưa cho thấy được các nhân tố cụ thể tác động đến các chỉ tiêu. Để bổ sung một số phương pháp giúp hoạt động phân tích HQKD của Công ty diễn ra trôi chảy và đánh giá được đầy đủ, chính xác các vấn đề liên quan đến hoạt động kinh doanh tại Công ty, tác giả đề xuất Công ty nên sử dụng thêm một số phương pháp phân tích sau: (1) áp dụng phương pháp loại trừ, phương pháp này giúp các nhà phân tích có thể đánh giá tác động của từng nhân tố đến các chỉ tiêu phân tích, từ đó xác định mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến các chỉ tiêu, tùy trường hợp cụ thể có thể dùng một trong hai dạng của phương pháp này là phương pháp số chênh lệch hay phương pháp thay thế liên hoàn; (2) áp dụng phương pháp phân tích Dupont, đây là phương pháp phân tích dựa vào mối liên hệ tác động qua lại giữa các chỉ tiêu HQKD dưới dạng một hàm số nhằm đánh giá sâu bản chất những biến động của các chỉ tiêu. Với phương pháp này, Công ty có thể xác định chính xác bộ phận còn yếu kém để ra quyết định hợp lý; (3) áp dụng phương pháp đồ thị, để xem xét sự tăng trưởng HQKD được ổn định lâu dài, bên cạnh việc khai thác và sử dụng các năng lực sẵn có, đòi hỏi Công ty còn phải tìm mọi biện pháp để đảm bảo duy trì được nhịp điệu tăng trưởng và phát triển một cách đều đặn; (4) áp dụng một số phương pháp khác như phương pháp chi tiết, phương pháp hồi quy,... cũng sẽ cho thấy được sự vận động của đối tượng tác động vào chỉ tiêu phân tích.

4.2. Về giải pháp nâng cao HQKD trong bối cảnh công nghiệp 4.0

Bình Định hiện là một trong ba trung tâm chế biến đồ gỗ xuất khẩu hàng đầu cả nước với giá trị kim ngạch xuất khẩu bình quân hàng năm đạt 250 tỷ USD chiếm trên 60% kim ngạch xuất khẩu toàn tỉnh, ngoài ra Bình Định còn có 10.000 ha rừng trồng đầu tiên của Việt Nam được cấp chứng chỉ, diện tích rừng này thuộc quản lý của Công ty liên doanh trồng rừng Quy Nhơn. Chính vì vậy, chế biến gỗ xuất khẩu tại Bình Định vẫn là mặt hàng xuất khẩu chủ lực của Tỉnh trong thời gian tới. Công ty Tân Phước cũng là đại diện cho các DN chế biến gỗ xuất khẩu của tỉnh Bình Định nói riêng và các DN chế biến gỗ xuất khẩu Việt Nam nói chung.

Để tạo điều kiện và hỗ trợ Công ty nâng cao HQKD trong bối cảnh cuộc cách mạng công nghiệp 4.0, góp phần đóng góp vào sự phát triển kinh tế, xã hội:

Thứ nhất, về phía UBND tỉnh Bình Định cần: (1) giúp Công ty ổn định nguồn nguyên liệu bằng cách áp dụng chính sách ưu đãi vay vốn để có thể tiếp cận nguồn vốn vay một cách dễ dàng hơn, có thể chủ động dự trữ nguồn nguyên liệu mà không phải bán khoản về năng lực tài chính; (2) hỗ trợ Công ty vượt qua rủi ro liên quan tới tính hợp pháp của gỗ nguyên liệu bằng cách Nhà nước cần có những chính sách, quy định chặt chẽ về kiểm tra nguồn gốc, xuất xứ gỗ nguyên liệu khi được nhập khẩu, lưu thông trên lãnh thổ Việt Nam nhằm giảm thiểu rủi ro cho các DN chế biến xuất khẩu gỗ nói chung và Công ty TNHH Tân Phước nói riêng; (3) hỗ trợ Công ty xây dựng hệ thống kiểm soát chuỗi cung hiệu quả. Mô hình liên kết phát triển rừng trồng đạt chứng chỉ quản lý rừng bền vững (FSC) là một trong những ví dụ điển hình về liên kết giữa công ty chế biến gỗ xuất khẩu và các hộ trồng rừng vùng núi, giữa DN với các làng nghề; (4) Nhà nước cần có chính sách phối hợp với Công ty để đào tạo, nâng cao tay nghề cho công nhân ngành gỗ, hỗ trợ Công ty xử lý rủi ro về lao động; (5) hỗ trợ Công ty nâng cao nhận thức, hiểu biết, thông tin về thị trường xuất khẩu; (6) thúc đẩy việc tuân thủ nghiêm túc các quy định của pháp luật Việt Nam về nguồn gốc gỗ; (7) hiện tại hệ thống chính sách, pháp luật của nước ta chưa phù hợp: chính sách bảo hộ, chính sách trợ cấp, ưu đãi thuế, thủ tục hải quan..., làm giảm năng lực cạnh tranh của DN. Nhà nước cần hoàn thiện pháp luật về kế toán với những quy định xử phạt cụ thể và nghiêm khắc đối với những vi phạm mang tính hệ thống, đồng thời cần thanh, kiểm tra thường xuyên để đảm bảo độ chính xác của thông tin kế toán tại Công ty, có như vậy mới giúp cho quá trình phân tích đảm bảo tính chính xác và toàn diện, giúp Ban Giám đốc đưa ra quyết định một cách đúng đắn hơn.

Thứ hai, về phía Hiệp hội gỗ tỉnh Bình Định: (1) hỗ trợ, hợp tác, giúp đỡ nhau về vốn, đào tạo, môi giới, tư vấn kỹ năng quản lý DN, áp dụng công nghệ mới, ... nâng cao năng lực sản xuất và chất lượng sản phẩm, góp phần nâng cao HQKD, đóng góp đáng kể vào tỷ trọng xuất khẩu của tỉnh Bình Định; (2) Hạn chế những hành vi độc quyền, tranh chấp thị trường, các hành vi cạnh tranh không lành mạnh, xâm phạm đến lợi ích của nhau; cùng hợp tác sản xuất, phát triển thị trường và xây dựng hình ảnh cho sản phẩm Gỗ và Lâm sản của Bình Định; (3) Tạo việc làm, cải thiện đời sống cho người lao động trong ngành sản xuất, chế biến gỗ và lâm sản tại tỉnh Bình Định; (4) Liên kết các DN với nhau như: Liên kết giữa công ty chế biến thương mại gỗ và các hộ thuộc làng nghề gỗ và liên kết giữa công ty chế biến gỗ và hộ trồng rừng. Mỗi mô hình liên kết đều có những thuận lợi và khó khăn riêng và điều quan trọng là mỗi DN cần lựa chọn điều hợp lý cho điều kiện của mình, để tạo thành chuỗi liên kết hợp lý và phát triển. Tránh tình trạng có DN thì nhận được quá nhiều đơn đặt hàng nhưng không đủ nguồn nguyên liệu để sản xuất, còn DN thì thừa nguồn nguyên liệu nhưng lại không có hoặc ít đơn đặt hàng; (5) Thường xuyên tư vấn, hỗ trợ tỉnh Bình Định tổ chức Hội chợ Đồ gỗ, Lâm sản và Thương mại Bình Định. Đây là hoạt động xúc tiến thương mại có ý nghĩa quan trọng nhằm khuyến khích, quảng bá hình ảnh đồ gỗ, lâm sản và các sản phẩm thương mại đến với người tiêu dùng trong và ngoài nước.

Thứ ba, về phía Công ty: (1) nâng cao nhận thức cho Ban Giám đốc và các bộ phận quản lý Công ty về tầm quan trọng của phân tích HQKD để từ đó thấy được sự cần thiết phải tổ chức một cách khoa học công tác phân tích HQKD trong Công ty cũng như có sự đầu tư thích đáng về tài chính, thời gian và số lượng nhân lực cho hoạt động phân tích HQKD; (2) nhân viên là thành phần chủ yếu quyết định thành công của Công ty. Vì vậy, Công ty cần có những chính sách động viên nhân viên để họ thấy rằng công sức họ bỏ ra đóng góp cho hoạt động của Công ty không phải là vô ích. Công ty cần khen thưởng những nhân viên có biểu hiện tốt trong việc thực hiện công việc của từng tháng, từng quý, từng năm,... Bên cạnh đó, Công ty cũng phải có những biện pháp nhắc nhở hay khiển trách đối với những nhân viên không hoàn thành tốt công việc; (3) tổ chức một bộ phận chuyên trách về phân tích. Bộ phận này sẽ chịu trách nhiệm thu thập, xử lý, phân tích và lập các báo cáo phân tích. Điều này thể hiện tính chuyên nghiệp cũng như đảm bảo chất lượng thông tin cung cấp cho các đối tượng quan tâm. Định kỳ đầu tư đào tạo và bồi dưỡng nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ cũng như kỹ năng phân tích cho đội ngũ cán bộ phân tích. Điều này là thực sự cần thiết bởi chất lượng nhân lực ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả và chất lượng công việc họ đang đảm nhận; (4) để đảm bảo phân tích HQKD không phải là một gánh nặng quá mức đối với Công ty thì tùy vào từng giai đoạn cụ thể, căn cứ vào quy trình, phương pháp và hệ thống chỉ tiêu phân tích đã được chuẩn bị sẵn, Công ty cần lựa chọn mô hình phân tích phù hợp với nội dung phân tích, tổ chức đội ngũ nhân viên và phương tiện phù hợp với các điều kiện hiện có nhằm đảm bảo hoạt động phân tích hiệu quả nhất nhưng vẫn tiết kiệm chi phí một cách tối ưu; (5) để hoạt động phân tích HQKD được thuận lợi hơn, cần có sự phối hợp nhịp nhàng giữa các phòng, ban trong Công ty. Việc kết hợp sức mạnh của kế toán, kiểm toán và phân tích HQKD tại Công ty sẽ giúp các bộ phận phân tích dễ dàng hơn trong quá trình thu thập tài liệu, đồng thời tạo ra một hệ thống quản lý Công ty hiệu quả; (6) luôn học hỏi và trau dồi kinh nghiệm của các DN giỏi trên cả nước nói chung và Bình Định nói riêng về công tác tổ chức phân tích, phương pháp và chỉ tiêu phân tích theo ngành nghề phù hợp để từ đó có những biện pháp kế thừa và sáng tạo những phương pháp mới sao cho hoạt động phân tích đem lại hiệu quả cao nhất.

5. Kết luận

Các DNNVV trên địa bàn tỉnh Bình Định nói chung hiện đang bị ảnh hưởng nhất định bởi cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đến HQKD; tuy nhiên, hiện nay chỉ mới sơ khởi đối với ngành chế biến gỗ nên các nhà quản lý DN ngành chế biến gỗ chưa ý thức được việc đổi mới công nghệ, dần tiến tới tự động hóa trong sản xuất, đưa các ứng dụng thông minh vào quản trị DN, đào tạo lại nhằm nâng cao chất lượng đội ngũ nhân lực,... Vì vậy, để tồn tại, phát triển và nâng cao HQKD, các DNNVV trên địa bàn tỉnh Bình Định nói chung và Công ty TNHH Tân Phước nói riêng cần phải có những đổi mới trong sản xuất, quản lý theo hướng tự động hóa trong sản xuất và quản lý.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Văn Công (2009), *Giáo trình phân tích kinh doanh*, NXB Đại học KTQD, Hà Nội.
2. Công ty TNHH Tân Phước, *Báo cáo tài chính các năm 2014, 2015, 2016*, Bình Định
3. Nguyễn Trần Quế (1995), *Xác định hiệu quả kinh tế của nền sản xuất xã hội, doanh nghiệp và đầu tư*, NXB Khoa học xã hội.
4. Lê Thanh Tùng (2013), *Các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp*, <https://voer.edu.vn/m/cac-nhan-to-anh-huong-den-hieu-qua-san-xuat-kinh-doanh-cua-doanh-nghiep>, truy cập ngày 07/06/2017.
5. Sở Công thương Bình Định (2016), *Báo cáo tình hình thực hiện chính sách, chương trình trợ giúp phát triển DNNVV*, Bình Định.

KỸ YẾU HỘI THẢO KHOA HỌC KẾ TOÁN – KIỂM TOÁN VÀ KINH TẾ VIỆT NAM VỚI CUỘC CÁCH MẠNG CÔNG NGHIỆP 4.0

Tác giả:
Trường Đại học Quy Nhơn

Chịu trách nhiệm xuất bản:
PGS.TS. Nguyễn Ngọc Định

Biên tập:
Lê Thị Diệu Phương

Trình bày bìa:
Nguyễn Hà Minh Kha

Sửa bản in:
TS. Nguyễn Ngọc Tiên

Mã số ISBN:
978-604-922-593-2

Đơn vị liên kết xuất bản:
Trường Đại học Quy Nhơn
Địa chỉ: 170 An Dương Vương, P. Nguyễn Văn Cừ
TP. Quy Nhơn, Bình Định

Nhà xuất bản Kinh tế TP. Hồ Chí Minh
Số 279 Nguyễn Tri Phương, Phường 5, Quận 10, TP. Hồ Chí Minh.
Website: www.nxb.ueh.edu.vn – Email: nxb@ueh.edu.vn
Điện thoại: (028) 38.575.466 – Fax: (028) 38.550.783

In 500 cuốn, khổ 20 x 28 cm tại Công ty TNHH In & Bao bì Hưng Phú
Địa chỉ: Khu phố 1A, P. An Phú, Thị xã Thuận An, Bình Dương
Số xác nhận ĐKXB: 3686-2017/CXBIPH/02-24/KTTPHCM
Quyết định số: 127/QĐ-NXBKTTPHCM cấp ngày 30/10/2017
In xong và nộp lưu chiểu Quý 4/2017.

Số: **38** /GXN-KTDB

Hà Nội, ngày **25** tháng 8 năm 2020

GIẤY XÁC NHẬN

Tạp chí Kinh tế và Dự báo thuộc Bộ Kế hoạch và Đầu tư đã nhận được bài viết của tác giả là **Nguyễn Thị Lệ Hằng** công tác tại Trường Đại học Quy Nhơn và tác giả **Nguyễn Thị Giang Thanh** công tác tại Sở Y tế tỉnh Bình Định với đầu đề là “*Công tác lập dự toán và quyết toán ngân sách nhà nước tại Sở Y tế tỉnh Bình Định: Thực trạng và giải pháp*”.

Ban Biên tập Tạp chí Kinh tế và Dự báo đã tiến hành thẩm định, biên tập và dự kiến sẽ đăng trong tạp chí số tháng 9 năm 2020.

Vậy chúng tôi xin xác nhận và đề nghị các cơ quan có liên quan chấp thuận, giải quyết chế độ có liên quan đến các tác giả **Nguyễn Thị Lệ Hằng** và **Nguyễn Thị Giang Thanh**.

TỔNG BIÊN TẬP

Nguyễn Lệ Thủy

CÔNG TÁC LẬP DỰ TOÁN VÀ QUYẾT TOÁN NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC TẠI SỞ Y TẾ TỈNH BÌNH ĐỊNH – THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Nguyễn Thị Lệ Hằng*

Trường Đại học Quy Nhơn

Nguyễn Thị Giang Thanh

Sở Y tế tỉnh Bình Định

*Email: ntlhang@qnu.edu.vn

Tóm tắt:

Trước yêu cầu về đổi mới quản lý tài chính theo Nghị định số 85/2012/NĐ-CP về cơ chế hoạt động, cơ chế tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp y tế công lập và giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh của các cơ sở khám bệnh, chữa bệnh công lập đã đòi hỏi việc lập dự toán ngân sách phải sát với thực tế, quyết toán ngân sách phải được thực hiện nghiêm túc và hiệu quả, nên khi vận dụng tại Sở Y tế tỉnh Bình Định còn có phần lúng túng, bị động và chưa có biện pháp phù hợp. Vì vậy, nghiên cứu này được thực hiện nhằm đánh giá thực trạng công tác lập dự toán và quyết toán ngân sách nhà nước tại Sở Y tế tỉnh Bình Định thông qua phương pháp nghiên cứu định tính gồm thu thập số liệu, phỏng vấn sâu và khảo sát bằng phiếu điều tra. Kết quả nghiên cứu cho thấy mô hình lập dự toán là phù hợp nhưng việc thực hiện các bước lập dự toán và tính toán dự toán còn chưa tốt, công tác quyết toán vẫn còn nhiều sai sót. Từ đó, nghiên cứu đã thảo luận những hạn chế và đề ra các giải pháp hoàn thiện.

Từ khoá: kiểm soát, kiểm soát nội bộ, sở y tế, Bình Định.

Summary

In response to the requirements for reform of financial management according to Decree No. 85/2012/ND-CP on operating mechanisms and financial mechanisms for public health service agencies and prices of medical examination and treatment services public health facilities have required budget estimation to be close to reality, budget finalization must be done seriously and effectively, so when applied at the Binh Dinh Department of Health is somewhat confused, passive and has not taken appropriate measures. Therefore, this study is conducted to assess the current state of budgeting and finalization at the Binh Dinh Department of Health through qualitative research methods including data collection, in-depth interviews and survey by questionnaire. Research results show that the estimation model is appropriate, but the implementation of the steps of making the estimate and calculating the estimate is not good, the settlement work still has many errors. So, the study has discussed the limitations and proposed complete solutions

Keywords: control, internal control, department of health, Binh Dinh.

1. Đặt vấn đề

Sở Y tế Bình Định (sau đây gọi tắt là Sở) là cơ quan chuyên môn, có chức năng tham mưu Ủy ban nhân dân (UBND) tỉnh Bình Định trong quản lý nhà nước về y tế. Để thực hiện chức năng quản lý nhà nước về y tế đạt hiệu quả, bên cạnh việc thực hiện nhiệm vụ chuyên môn thì công tác quản lý tài chính cũng đóng vai trò quan trọng trong điều hành, quản lý ngân sách nhà nước (NSNN) mà cụ thể là lập dự toán và quyết toán NSNN. Trong đó:

Lập dự toán là quá trình phân tích, đánh giá, tổng hợp, lập dự toán nhằm xác lập các chỉ tiêu thu, chi của đơn vị dự kiến có thể đạt được trong năm kế hoạch; đồng thời, xác lập các biện pháp chủ yếu về kinh tế - tài chính để đảm bảo thực hiện tốt các chỉ tiêu đã đề ra.

Quyết toán NSNN là việc tổng hợp các khoản thu, chi của Nhà nước để lập báo cáo đánh giá tình hình thực thu, thực chi NSNN theo nội dung, chỉ tiêu dự toán ngân sách trong một năm và được cấp có thẩm quyền phê chuẩn.

Tuy nhiên, trong quá trình làm việc, nhóm tác giả nhận thấy công tác lập dự toán và quyết toán NSNN tại Sở vẫn còn nhiều tồn tại, bất cập có thể gây thất thoát và lãng phí. Công

tác lập dự toán NSNN còn nhiều yếu kém, chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý theo dự toán được duyệt; cụ thể trong năm còn bỏ sung, điều chỉnh dự toán nhiều lần, gây khó khăn cho công tác quản lý dự toán được duyệt từ đầu năm. Công tác quyết toán NSNN chưa thực sự nghiêm túc mà chỉ mang tính hình thức, tồn tại nhiều sai sót và bất hợp lý.

Mặt khác, trước yêu cầu và xu thế về đổi mới phương thức quản lý, trong đó lập dự toán NSNN phải sát với thực tế và quyết toán NSNN phải được thực hiện nghiêm túc và hiệu quả.

Vì vậy, trong nghiên cứu này, nhóm tác giả sẽ phân tích thực trạng về công tác lập dự toán và quyết toán NSNN tại Sở để làm rõ những tồn tại và qua đó đề xuất các giải pháp hoàn thiện nhằm giúp Sở quản lý hiệu quả hơn các nguồn tài chính, chấp hành tốt các quy định của Nhà nước về lập dự toán và quyết toán NSNN với vai trò là đơn vị dự toán cấp 1.

2. Giới thiệu quy trình về lập dự toán và quyết toán NSNN tại Sở Y tế Bình Định

2.1. Quy trình về lập dự toán

Công tác lập dự toán tại Sở được thực hiện theo quy trình, các bước trong quy trình lập dự toán NSNN của Sở được mô tả như sau:

Bảng 1: Quy trình lập dự toán NSNN tại Sở

Bước	Trách nhiệm	Trình tự công việc	Mốc thời gian	Mẫu biểu liên quan
Bước 1	- Phòng Kế hoạch - Tài chính (KH-TC), Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Triển khai văn bản hướng dẫn xây dựng dự toán	Trước 5/6	Nghị định của Chính phủ, Thông tư của Bộ Tài chính, Bộ Y tế, hướng dẫn của tỉnh, Sở, ngành
Bước 2	- Các đơn vị trực thuộc	Tập hợp dự toán từ các đơn vị trực thuộc	Trước 15/6	Theo quy định
Bước 3	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Tổng hợp dự toán, trình lãnh đạo Sở Y tế xem xét	Sau 15/6	Theo quy định
Bước 4	- Sở Tài chính - Phòng KH-TC, Sở Y tế	Đối chiếu, rà soát, điều chỉnh dự toán với Sở Tài chính	Trước 30/6	Các biểu mẫu hướng dẫn của Sở Tài chính
Bước 5	- Sở Tài chính - UBND tỉnh - Phòng KH-TC, Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Thảo luận dự toán với Sở Tài chính	Tháng 10	Các biểu mẫu hướng dẫn của Sở Tài chính
Bước 6	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - Sở Tài chính - UBND tỉnh	Trình UBND tỉnh	Tháng 11	Theo quy định
Bước 7	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - HĐND tỉnh	HĐND tỉnh xem xét	Giữa tháng 12	Theo quy định
Bước 8	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Lãnh đạo Sở ký duyệt, giao dự toán	Cuối tháng 12	Theo quy định
Bước 9	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Chuẩn bị các biểu mẫu giao dự toán	Trước 31/12	Theo quy định
Bước 10	- Phòng KH-TC, Sở Y tế - Lãnh đạo Sở Y tế	Công khai dự toán	Chậm nhất 15 ngày sau khi được UBND tỉnh giao dự toán	Các biểu mẫu hướng dẫn của Bộ Tài chính

Bước 11	- Phòng KH-TC, Sở Y tế	Lưu hồ sơ		Theo quy định
---------	------------------------	-----------	--	---------------

(Nguồn: Phòng Kế hoạch - Tài chính, Sở Y tế Bình Định)

2.2. Quy trình về quyết toán

Sau khi thực hiện nhiệm vụ thu, chi NSNN trong năm. Sở căn cứ vào các văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính, UBND tỉnh để khóa sổ và quyết toán NSNN làm cơ sở cho các đơn vị trực thuộc thống nhất thực hiện khóa sổ và lập báo cáo quyết toán NSNN hàng năm. Hiện tại, Sở thực hiện quyết toán NSNN hàng năm theo quy trình như sau:

- *Bước 1:* Nhận báo cáo quyết toán và báo cáo tài chính từ các đơn vị trực thuộc Sở, gồm các báo cáo và phụ biểu (nếu có) theo Thông tư số 107/2017/TT-BTC ngày 10/10/2017 của Bộ Tài chính.

- *Bước 2:* Sau khi đã có đầy đủ dữ liệu các báo cáo quyết toán và báo cáo tài chính đã được phê duyệt của các đơn vị trực thuộc; Sở thực hiện xét duyệt, thẩm định và thông báo kết quả xét duyệt, thẩm định quyết toán cho các đơn vị trực thuộc Sở theo Thông tư số 137/2017/TT-BTC của Bộ Tài chính.

- *Bước 3:* Sở tiến hành rà soát, đối chiếu, tổng hợp báo cáo quyết toán theo đúng biểu mẫu quy định tại Thông tư số 107/2017/TT-BTC ngày 10/10/2017 của Bộ Tài chính.

- *Bước 4:* Sở tiến hành lập báo cáo tài chính tổng hợp theo đúng biểu mẫu quy định tại Thông tư số 99/2018/TT-BTC ngày 01/11/2018 của Bộ Tài chính trên cơ sở báo cáo tài chính của các đơn vị trực thuộc và gửi lên cấp trên (qua Sở Tài chính).

- *Bước 5:* Căn cứ báo cáo quyết toán và thông báo xét duyệt quyết toán của Sở, Sở Tài chính tiến hành thẩm định quyết toán và thông báo kết quả thẩm định quyết toán cho Sở theo Thông tư số 137/2017/TT-BTC của Bộ Tài chính.

- *Bước 6:* Sau khi nhận được thông báo kết quả thẩm định quyết toán của Sở Tài chính, Sở tiến hành công khai quyết toán theo đúng biểu mẫu quy định tại Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/6/2017 và Thông tư số 90/2018/TT-BTC ngày 28/9/2018 của Bộ Tài chính trên cơ sở báo cáo tài chính của các đơn vị trực thuộc và gửi lên cấp trên (qua Sở Tài chính).

3. Thực trạng công tác lập dự toán và quyết toán NSNN tại Sở

3.1. Về lập dự toán

Để mô tả thực trạng công tác lập dự toán tại Sở, nhóm tác giả thể hiện thông qua số liệu lập dự toán năm 2019. Để lập dự toán, Sở căn cứ vào kết quả thực hiện thu, chi năm 2017; ước thực hiện thu, chi ngân sách năm 2018 từ các đơn vị trực thuộc và các căn cứ khác theo quy định hiện hành để lập dự toán thu, chi ngân sách năm 2019. Dự toán thu, chi ngân sách năm 2019 tại Sở Y tế bao gồm: (i) Dự toán thu, chi, nộp ngân sách nhà nước từ các khoản phí; (ii) Dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình và (iii) Dự toán thu, chi ngân sách nhà nước năm 2019.

Thứ nhất, đối với dự toán thu, chi, nộp ngân sách nhà nước từ các khoản phí: phòng KH-TC của Sở trên cơ sở tổng hợp, kiểm tra số liệu từ các đơn vị trực thuộc Sở để lập dự toán thu, chi, nộp NSNN từ các khoản phí của Sở năm 2019 như sau:

Bảng 1: Dự toán thu, chi, nộp NSNN từ các khoản phí năm 2019

Đvt: triệu đồng

TT	Chỉ tiêu	Thực hiện năm 2017	Năm 2018		Dự toán năm 2019
			Dự toán	Ước thực hiện	
I	Tổng số thu phí	3.382	1.962	3.144	2.523
II	Chi từ nguồn thu phí được để lại	2.908	1.665	2.785	2.108
1	Phí trong lĩnh vực y tế, dược, mỹ phẩm	769	480	750	900
2	Phí trong công tác an toàn vệ sinh thực phẩm	541	290	235	258
3	Phí thẩm định cấp giấy giám định y khoa	1.626	950	1.800	950
III	Số phí nộp ngân sách nhà nước	438	229	359	415

(Nguồn: Phòng KH - TC, Sở Y tế Bình Định)

Thứ hai, đối với dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình: phòng KH – TC của Sở lập trên cơ sở tổng hợp, kiểm tra từ Dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình năm 2019 đối với các đơn vị sự nghiệp công tự bảo đảm một phần chi thường xuyên; Dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình năm 2019 đối với các đơn vị sự nghiệp công do Nhà nước bảo đảm chi thường xuyên và Cơ sở tính chi lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình năm 2019 do các đơn vị trực thuộc Sở gửi lên. Trong đó, đối với các dự toán và cơ sở tính này, các đơn vị trực thuộc Sở một phần căn cứ vào Định mức phân bổ dự toán chi sự nghiệp y tế theo Quyết định số 74/2016/QĐ-UBND ngày 19/12/2016 của UBND tỉnh Bình Định.

Bảng 2: Định mức phân bổ dự toán chi sự nghiệp y tế

Đvt: Triệu đồng/biên chế/năm

Số lượng biên chế	Định mức
- Đến 20 biên chế	20,5
- Trên 20 biên chế	19,5

Trong đó, đối với y tế xã: 11 triệu đồng/biên chế/năm.

Các dự toán và cơ sở tính, định mức phân bổ liên quan để lập dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình của Sở Y tế năm 2019 như sau:

Bảng 3: Dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình

Đvt: triệu đồng

STT	Chỉ tiêu	Thực hiện năm 2017	Năm 2018		Dự toán năm 2019
			Dự toán	Ước thực hiện	
A	Tổng nguồn tài chính của đơn vị	1.465.082	1.446.141	1.618.260	1.703.329
I	Thu sự nghiệp, dịch vụ	1.086.908	1.110.155	1.289.491	1.350.280
II	Nguồn thu phí được để lại	1.655	1.004	1.800	950
III	Nguồn NSNN	375.910	334.590	326.437	351.555
IV	Nguồn thu hợp pháp khác	610	392	532	544
B	Sử dụng nguồn tài chính của đơn vị	1.389.489	1.446.709	1.625.442	1.703.329
I	Chi từ nguồn thu sự nghiệp, dịch vụ	1.022.637	1.113.542	1.296.082	1.350.280
II	Chi từ nguồn thu phí được để lại	1.655	1.004	1.800	950
III	Chi từ nguồn NSNN	364.948	331.770	327.028	351.555
IV	Chi từ nguồn thu hợp pháp khác	0	0	0	0

(Nguồn: Phòng KH – TC, Sở Y tế Bình Định)

Thứ ba, đối với dự toán thu, chi ngân sách nhà nước, phòng KH-TC của Sở lập trên cơ sở tổng hợp từ Dự toán thu, chi, nộp NSNN từ các khoản phí; Dự toán thu, chi đơn vị sự nghiệp lĩnh vực sự nghiệp y tế, dân số và gia đình; Dự toán chi các Chương trình mục tiêu quốc gia, Chương trình mục tiêu và Cơ sở tính chi hoạt động của các cơ quan quản lý nhà nước do các đơn vị trực thuộc Sở gửi lên. Trong đó, các đơn vị trực thuộc Sở lập Cơ sở tính chi hoạt động căn cứ vào Định mức phân bổ dự toán chi theo chỉ tiêu biên chế, hợp đồng theo Nghị định số 68/2000/NĐ-CP của Chính phủ được giao theo quy định, kết quả lập dự toán như sau:

Bảng 4: Dự toán thu, chi ngân sách nhà nước năm 2019

ĐVT: triệu đồng

TT	Chỉ tiêu	Thực hiện năm 2017	Năm 2018		Dự toán năm 2019
			Dự toán	Ước thực hiện	
A	Tổng số thu, chi, nộp ngân sách phí				
I	Tổng số thu phí	3.382	1.962	3.144	2.523
II	Chi từ nguồn thu phí được để lại	2.908	1.665	2.785	2.108
III	Số phí nộp ngân sách nhà nước	438	229	359	415

B	Dự toán chi ngân sách nhà nước	398.266	423.265	418.511	518.601
I	Chi đầu tư phát triển	0	0	0	0
II	Chi dự trữ quốc gia	0	0	0	0
III	Chi thường xuyên theo các lĩnh vực	398.266	423.265	418.511	518.601

(Nguồn: Phòng KH – TC, Sở Y tế Bình Định)

Sau đó, trên cơ sở số liệu dự toán thu, chi NSNN năm 2019 được phê duyệt, Sở tiến hành thảo luận dự toán với Sở Tài chính (qua 2 vòng) để thống nhất số liệu dự toán năm 2019. Sau đó, Sở Tài chính báo cáo số dự toán thu, chi ngân sách năm 2019, thuyết minh căn cứ xây dựng và phân bổ dự toán năm 2019 cho UBND tỉnh, HĐND tỉnh xem xét phê duyệt dự toán.

Căn cứ vào Nghị quyết của HĐND tỉnh đã phê chuẩn, Sở Y tế tiến hành giao dự toán thu, chi ngân sách năm 2019 cho các đơn vị trực thuộc Sở; sau đó thực hiện công khai dự toán năm 2019 gửi Sở Tài chính và lưu hồ sơ dự toán năm 2019 theo quy định.

Bảng 5: Bảng tổng hợp giao dự toán thu, chi NSNN năm 2019 của Sở

Đvt: triệu đồng

STT	Đơn vị	Nội dung					Tổng số được giao
		Tổng thu, chi nộp NS phí			Dự toán chi NSNN		
		Số thu phí	Chi từ nguồn thu phí để lại	Số phí nộp NSNN	Chi HCNN	Chi SN	
1	Văn phòng Sở Y tế	1.200	900	300	6.679	39.989	47.868
2	Chi cục DS-KHHGD	0	0	0	2.346	3.022	5.368
3	Chi cục ATVSTP	323	258	65	2.068	0	2.391
4	BVĐK tỉnh	0	0	0	147	16.626	16.773
5	Bệnh viện ĐKKV Bồng Sơn	0	0	0	0	3.135	3.135
6	Bệnh viện Mắt	0	0	0	28	220	248
7	Bệnh viện Lao & Bệnh phổi	0	0	0	49	9.037	9.086
8	Bệnh viện Tâm thần	0	0	0	28	9.964	9.992
9	Trung tâm Kiểm nghiệm DP-MP	0	0	0	0	3.543	3.543
10	Trung tâm Pháp Y	0	0	0	0	1.170	1.170
11	Trung tâm ĐGYK	1.000	950	50	0	267	1.267
12	Trung tâm Y tế TP. Quy Nhơn	0	0	0	0	21.806	21.806
13	Trung tâm Y tế huyện Tuy Phước	0	0	0	0	15.715	15.715
14	Trung tâm Y tế thị xã An Nhơn	0	0	0	0	17.107	17.107
15	Trung tâm Y tế huyện Phù Cát	0	0	0	0	20.556	20.556
16	Trung tâm Y tế huyện Phù Mỹ	0	0	0	0	21.365	21.365
17	Trung tâm Y tế huyện Hoài Nhơn	0	0	0	0	19.131	19.131
18	Trung tâm Y tế huyện Hoài Ân	0	0	0	0	20.038	20.038
19	Trung tâm Y tế huyện An Lão	0	0	0	0	16.756	16.756
20	Trung tâm Y tế huyện Vân Canh	0	0	0	0	14.349	14.349
21	Trung tâm Y tế huyện Vĩnh Thạnh	0	0	0	0	14.928	14.928
22	Bệnh viện YHCT và PHCN	0	0	0	47	846	893
23	Trung tâm Kiểm soát bệnh tật tỉnh	0	0	0	0	25.470	25.470
24	Trung tâm Y tế huyện Tây Sơn	0	0	0	0	18.140	18.140
	Tổng cộng	2.523	2.108	415	11.392	313.180	327.095

(Nguồn: Phòng Kế hoạch - Tài chính Sở Y tế Bình Định)

3.2. Về quyết toán ngân sách

Thực tế các đơn vị trực thuộc Sở là đơn vị trực tiếp chi tiêu và thực hiện công tác tài chính kế toán. Vì vậy, các đơn vị trực thuộc Sở sẽ thực hiện tự kiểm tra, kiểm soát các khoản chi tiêu, sổ sách, biểu mẫu và hạch toán kế toán trong một năm thông qua bộ phận kế toán và người duyệt chi. Cuối năm, các đơn vị trực thuộc Sở tiến hành rà soát, kiểm tra tính đầy đủ và hợp pháp của chứng từ, hoàn các khoản tạm ứng của NSNN, thanh toán dứt điểm các khoản tồn đọng và thực hiện khóa sổ quyết toán, đối chiếu với KBNN, rà soát kiểm tra các khoản chi mua sắm, sửa

chưa còn dở dang, chưa thanh toán để xin cấp có thẩm quyền chuyển nguồn sang năm sau, kiểm kê quỹ tiền mặt, đối chiếu tạm ứng với các đối tượng. Sau đó, các đơn vị trực thuộc lập và kiểm tra hệ thống các bảng biểu, số liệu trong báo cáo để trình thủ trưởng đơn vị ký và gửi về Sở.

Sở trong quá trình tổng hợp số liệu quyết toán có trách nhiệm kiểm tra tính đầy đủ, chính xác, khớp đúng giữa số liệu và các thông báo xét duyệt quyết toán cho các đơn vị trực thuộc; số tiền và chương, loại, khoản, mục trên quyết toán phải phù hợp với số tiền thực rút tại kho bạc nhà nước trong năm, kiểm tra một số nội dung khác có liên quan như: trích 40% thu sự nghiệp và 35% thu dịch vụ khám chữa bệnh để tạo nguồn thực hiện cải cách tiền lương, việc trích quỹ dự phòng ổn định thu nhập, trích quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp, chi thu nhập tăng thêm của các đơn vị được giao quyền tự chủ tài chính, kiểm tra về trình tự, thủ tục các khoản chi mua sắm, sửa chữa. Đối với các đơn vị tự chủ tài chính thì Sở sẽ tập trung kiểm tra kỹ ở phần kinh phí giao không tự chủ nhằm ngăn ngừa tình trạng đơn vị sử dụng kinh phí này để chi cho các nội dung tự chủ hoặc chi thu nhập tăng thêm.

4. Thảo luận về những hạn chế trong lập dự toán và quyết toán NSNN tại Sở

4.1. Về công tác lập dự toán

Thứ nhất, về mô hình lập dự toán: (i) Mô hình dự toán ngân sách từ dưới lên trên có nhược điểm là xuất phát từ các đơn vị dự toán trực thuộc Sở nên các đơn vị sử dụng ngân sách thường lập dự toán thu thấp (giấu nguồn thu), dự toán chi cao để được ngân sách cấp trên bổ sung cân đối; (ii) Nhiều đơn vị vẫn còn có quan điểm là lập dự toán thu ít để nếu vượt chỉ tiêu thu thì đơn vị sẽ được bố trí tăng chi trên số thu vượt; (iii) Lập dự toán chi nhiều để cơ quan tài chính cắt giảm xuống là vừa hoặc có cơ sở để xin bổ sung kinh phí. Điều này làm cho dự toán ngân sách được giao chưa phản ánh đúng khả năng của các đơn vị dự toán trực thuộc Sở.

Thứ hai, công tác lập dự toán: (i) Thời gian lập dự toán đôi khi kéo dài do việc ban hành các chỉ thị, hướng dẫn của cơ quan các cấp chưa theo kịp tiến độ của cơ quan cấp trên dẫn đến khi đơn vị trực thuộc Sở nhận được hướng dẫn thì thời gian bị kéo dài; (ii) Không có sự bổ sung nào ngoài các biểu mẫu theo Thông tư số 342/2016/TT-BTC làm cho công tác xây dựng dự toán thiếu thông tin; (iii) Việc đánh giá ước chi thông qua số liệu đánh giá ước thu cho thấy khi đánh giá ước thực hiện chi thông thường phân tích chỉ tiêu tăng chi, còn chỉ tiêu giảm chi các đơn vị trực thuộc không đánh giá hoặc đánh giá sơ sài nên đôi khi không sát với thực tế; (iv) Định mức phân bổ dự toán cho một số khoản chi chưa hợp lý, chẳng hạn khi thực hiện cải cách tiền lương thì tỷ lệ chi lương và các khoản chi có tính chất lương tăng nhưng chi hoạt động không được phân bổ tăng tương ứng; (v) Giữa đơn vị dự toán và cơ quan tài chính chưa đồng nhất trong cách tính toán xây dựng dự toán. Đơn vị xây dựng dự toán luôn đấu tranh tăng chi, giảm thu để đạt được như kỳ vọng của mình; đơn vị xây dựng dự toán sẽ thực hiện các nội dung có lợi cho đơn vị mình. Một số đơn vị làm ước thực hiện năm hiện tại thấp thông qua giấu nguồn thu như chuyển số thu năm nay sang năm sau tiếp tục thực hiện. Để tăng chi cho năm kế hoạch, đơn vị sử dụng các chủ trương của các cấp có thẩm quyền để được bố trí vốn đầu tư hoặc tăng kinh phí hoạt động trong năm kế hoạch đã tạo cơ chế xin chủ trương; (vi) Thời gian chuẩn bị cho công tác giao dự toán của phòng KH-TC của Sở là quá ngắn (4-5 ngày), trong khi nội dung công việc rất nhiều từ công tác chuẩn bị các biểu mẫu giao dự toán, áp số liệu, tham mưu các Tờ trình, Quyết định giao dự toán... ảnh hưởng rất lớn đến công tác phân bổ ngân sách của Sở; và (vii) Việc công khai dự toán là để đảm bảo tính minh bạch trong sử dụng ngân sách: trong đầu tư, mua sắm,..., tuy nhiên đến nay chưa có một đánh giá nào của cơ quan cấp trên về tính minh bạch của báo cáo công khai dự toán.

4.2. Về công tác quyết toán

Thứ nhất, quyết toán NSNN là khâu cuối cùng trong một chu trình ngân sách nhằm tổng kết, đánh giá việc thực hiện ngân sách cũng như các chính sách của một năm, về cơ bản Sở thực hiện đúng quy định nhưng đạt chất lượng chưa cao.

Thứ hai, các đơn vị trực thuộc gửi báo cáo quyết toán ngân sách hàng năm để Sở tổng hợp còn chậm, chưa khoa học. Theo quy định của Bộ Tài chính thì thời gian chậm nhất là ngày 28/02 năm sau nhưng có những đơn vị kéo dài đến tháng 4 mới nộp báo cáo quyết toán. Điều này

làm ảnh hưởng đến tiến độ lập báo cáo ngân sách của Sở và việc phân tích, đánh giá công tác chấp hành dự toán ngân sách trong năm.

Thứ ba, đối với các khoản chi theo chương trình mục tiêu hoặc kinh phí bổ sung cho nhiệm vụ chi cụ thể phát sinh trong năm, Sở đợi đến kết thúc năm mới quyết toán, đây là thời điểm tại Sở khối lượng công việc nhiều nên công tác quyết toán không đảm bảo chất lượng.

Thứ tư, các đơn vị trực thuộc Sở báo cáo số liệu các khoản chi từ nguồn thu để lại chi như dịch vụ khám chữa bệnh cho Sở vào thời điểm cuối năm nên Sở khó theo dõi các khoản này.

Thứ năm, nội dung thuyết minh tại Sở vẫn chưa đầy đủ. Số liệu báo cáo quyết toán của Sở cung cấp cho một số cơ quan liên quan, ngành y tế còn chưa kịp thời.

Thứ sáu, khi quyết toán ngân sách, một số các đơn vị trực thuộc Sở còn xảy ra sai phạm về số liệu về thu, chi, tồn quỹ ngân sách, tình hình tạm ứng, hoàn ứng và rút dự toán.

5. Một số giải pháp hoàn thiện

5.1. Về công tác lập dự toán

Thứ nhất, về cơ cấu quy trình lập: Cần bổ sung thêm 2 bước trong quy trình là xin ý kiến đóng góp của các đơn vị trực thuộc và thường trực 04 bên và quy trình điều chỉnh, bổ sung dự toán sau khi công khai dự toán. Cụ thể:

+ *Một là quy trình xin ý kiến đóng góp của các đơn vị trực thuộc và thường trực 04 bên:* Trước khi lãnh đạo Sở xem xét ký duyệt gửi cấp trên, để đảm bảo những chỉ tiêu báo cáo do phòng KH-TC Sở kiểm tra, tổng hợp có phù hợp với nhiệm vụ phát triển kinh tế xã hội của tỉnh trong năm kế hoạch nhằm hạn chế những sai sót về chủ trương.

+ *Hai là quy trình điều chỉnh, bổ sung dự toán sau khi công khai dự toán:* Do quá trình triển khai thực hiện các nội dung thu, chi phát sinh theo tình hình thực tế của từng đơn vị trực thuộc Sở, việc điều chỉnh và bổ sung dự toán đòi hỏi phải thực hiện. Quy trình điều chỉnh, bổ sung dự toán là rất quan trọng; giúp cho công tác điều hành ngân sách có hiệu quả và thay đổi chính sách, chế độ trong quá trình thực hiện dự toán. Công việc theo dõi việc chấp hành dự toán của các đơn vị trực thuộc Sở thuộc trách nhiệm của các cơ quan, phòng Kế hoạch - Tài chính.

Thứ hai, về kiểm soát, phản hồi: Cần bổ sung thêm các yêu cầu về công tác kiểm soát, phản hồi các ý kiến giữa các đơn vị trực thuộc Sở và Sở; bộ phận tổng hợp (phòng KH-TC Sở) với lãnh đạo Sở. Phản hồi các nội dung báo cáo dự toán sau khi phân bổ cho các đơn vị dự toán trực thuộc và Sở, cơ quan liên quan để làm cơ sở kiểm soát tính công khai, minh bạch trong quá trình xây dựng dự toán ngân sách.

Thứ ba, về các bước lập dự toán thu ngân sách: Đề xuất hoàn thiện 13 bước về lập dự toán theo thứ tự như sau: (i) Bước 1 là quy trình triển khai văn bản hướng dẫn xây dựng dự toán, thông báo dự toán; (ii) Bước 2 là quy trình tập hợp dự toán từ các đơn vị trực thuộc gửi lên; (iii) Bước 3 là quy trình tổng hợp dự toán, trình lãnh đạo Sở xem xét; (iv) Bước 4 là quy trình đối chiếu, rà soát, điều chỉnh dự toán với Sở Tài chính (lần thứ nhất); (v) Bước 5 là quy trình xin ý kiến dự toán ngân sách; (vi) Bước 6 là quy trình thảo luận dự toán với Sở Tài chính (lần thứ hai); (vii) Bước 7 là quy trình Sở Tài chính trình dự toán cho UBND tỉnh; (viii) Bước 8 là quy trình HĐND tỉnh xem xét; (ix) Bước 9 là quy trình lãnh đạo Sở ký duyệt, giao dự toán; (x) Bước 10 là quy trình chuẩn bị các biểu mẫu giao dự toán; (xi) Bước 11 là quy trình công khai dự toán; (xii) Bước 12 là quy trình điều chỉnh, bổ sung dự toán; và (xiii) Bước 13 là lưu hồ sơ.

Thứ tư, về cơ sở lập dự toán ngân sách: Để khắc phục tình trạng các đơn vị trực thuộc không đánh giá hoặc đánh giá sơ sài. Sở Y tế cần chỉ đạo các đơn vị trực thuộc khi lập dự toán phải căn cứ vào dự toán và quyết toán ngân sách nhà nước năm trước; tiến hành phân tích, đánh giá thực trạng dự toán và quyết toán năm trước biến động là do nguyên nhân nào và có ảnh hưởng đến năm nay hay không. Trên cơ sở đó, các đơn vị trực thuộc lập dự toán năm nay cho phù hợp, đảm bảo tính đúng, tính đủ các nội dung thu, chi (có thể) để lập dự toán chính xác nhất với quyết toán ngân sách.

Thứ năm, nâng cao chất lượng nhân lực, phát triển cơ sở vật chất và công tác quản lý để hoàn thiện công tác lập dự toán, cụ thể: Sở cần bố trí cán bộ kiểm tra, thẩm định dự toán của các đơn vị trực thuộc phải có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ, nắm chắc các quy trình xây dựng dự

toán, các văn bản quy định để kiểm soát việc lập dự toán của các đơn vị sử dụng ngân sách. Xây dựng đội ngũ cán bộ có đầy đủ năng lực, trình độ chuyên môn đáp ứng được yêu cầu của công tác lập dự toán.

5.2. Về công tác quyết toán NSNN

Thứ nhất, cần tiến hành kiểm tra, đối chiếu số liệu hạch toán kế toán trong năm đảm bảo khớp đúng giữa Sở và KBNN nơi giao dịch nhằm cung cấp số liệu chính xác cho báo cáo quyết toán hàng năm của Sở và phục vụ cho công tác tổng hợp báo cáo quyết toán của ngành y tế.

Thứ hai, Sở nên thường xuyên trao đổi thông tin để cùng nắm bắt kịp thời các số liệu về thu, chi, tồn quỹ ngân sách, tình hình tạm ứng, hoàn ứng và rút dự toán của các đơn vị trực thuộc để phòng KH-TC của Sở hướng dẫn và có kế hoạch kiểm tra, thanh tra chấn chỉnh sai phạm của các đơn vị trực thuộc.

Thứ ba, để tăng cường độ chính xác, kịp thời và báo cáo quyết toán theo đúng tiến độ, phòng KH-TC của Sở cần có kế hoạch xét duyệt, thẩm định số liệu quyết toán từ quý I đến quý III trong năm, đến khi kết thúc năm chỉ xét duyệt, thẩm định số liệu quyết toán quý IV và thời gian chỉnh lý quyết toán (nếu có phát sinh) và cộng với số liệu đã xét duyệt, thẩm định của các quý trong năm sẽ hoàn tất công tác thẩm tra số liệu báo cáo quyết toán năm.

Thứ tư, đối với các khoản chi theo chương trình mục tiêu hoặc kinh phí bổ sung cho nhiệm vụ chi cụ thể phát sinh trong năm thì sau khi kết thúc mục tiêu, hoàn thành nhiệm vụ đơn vị quyết toán dứt điểm nguồn kinh phí bổ sung đó theo từng nội dung chi cụ thể, không chờ kết thúc năm để đảm bảo tính chính xác, kịp thời và giảm bớt khối lượng công việc vào cuối năm.

Thứ năm, đối với các khoản chi từ nguồn thu để lại chi như dịch vụ khám chữa bệnh; hàng quý, cơ quan chủ quản có trách nhiệm tổng hợp đối chiếu số liệu kết quả thu chi cho các đơn vị trực thuộc để theo dõi tình hình thực hiện thu, chi tại đơn vị, không chờ kết thúc năm để đảm bảo tính chính xác, kịp thời.

Thứ sáu, để nâng cao chất lượng, giúp người đọc dễ hiểu, dễ phân tích Báo cáo quyết toán thì cần phải có phần thuyết minh quyết toán, nội dung thuyết minh cần gồm các nội dung như: thuyết minh những chỉ tiêu vượt mức hoặc không đạt so với dự toán; tính toán số chênh lệch; phân tích sự biến động so với dự toán là do nguyên nhân nào, biến động đó là tốt hay không,...; từ đó rút ra bài học kinh nghiệm cho công tác quyết toán ngân sách tại Sở ngày càng tốt hơn.

6. Kết luận

NSNN nói chung và ngân sách cấp tỉnh nói riêng được coi là huyết mạch của nền kinh tế một quốc gia cũng như từng địa phương. Để ngân sách được sử dụng có hiệu quả thì ngay từ bước lập dự toán từ đơn vị cơ sở cho đến các đơn vị cấp trên phải được thực hiện có hệ thống, nghiêm túc trên nguyên tắc tiết kiệm. Dựa trên thực trạng về công tác lập dự toán, quyết toán NSNN tại Sở Y tế Bình Định và thảo luận về những hạn chế trong quá trình lập và quyết toán. Nhóm tác giả đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện về công tác lập dự toán như quy trình lập, cơ sở lập, các bước lập và quyết toán NSNN tại Sở Y tế Bình Định.

Tài liệu tham khảo

- [1] Bộ Tài chính (2017), *Thông tư số 107/2017/TT-BTC ngày 10/10/2017 hướng dẫn chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp*, Hà Nội.
- [2] Bộ Tài chính (2017), *Thông tư số 137/2017/TT-BTC ngày 25/12/2017 về quy định xét duyệt, thẩm định, thông báo và tổng hợp quyết toán năm*, Hà Nội.
- [3] Bộ Tài chính (2017), *Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/06/2017 về hướng dẫn công khai ngân sách đối với đơn vị dự toán ngân sách, tổ chức được ngân sách nhà nước hỗ trợ*, Hà Nội.
- [4] Bộ Tài chính (2018), *Thông tư số 99/2018/TT-BTC ngày 01/11/2018 về hướng dẫn lập báo cáo tài chính tổng hợp của đơn vị kế toán nhà nước là đơn vị kế toán cấp trên*, Hà Nội.
- [5] Bộ Tài chính (2018), *Thông tư số 90/2018/TT-BTC ngày 28/9/2018 sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/6/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn về*

công khai ngân sách đối với đơn vị dự toán ngân sách, tổ chức được ngân sách nhà nước hỗ trợ, Hà Nội.

- [6] Chính phủ (2012), *Nghị định số 85/2012/NĐ-CP ngày 15/10/2012 về cơ chế hoạt động, cơ chế tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp y tế công lập và giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh của các cơ sở khám bệnh, chữa bệnh công lập*, Hà Nội.
- [7] Chính phủ (2000), *Nghị định số 68/2000/NĐ-CP ngày 17/11/2000 về thực hiện chế độ hợp đồng một số loại công việc trong cơ quan hành chính nhà nước, đơn vị sự nghiệp*, Hà Nội.
- [8] Sở Y tế Bình Định (2017, 2017, 2018), *Báo cáo quyết toán của Sở Y tế các năm 2017, 2018, 2019*, Bình Định.
- [9] Ủy ban nhân dân tỉnh Bình Định (2016), *Quyết định số 74/2016/QĐ-UBND ngày 19/12/2016 của UBND tỉnh Bình Định về định mức phân bổ dự toán chi sự nghiệp y tế*, Bình Định.

Thông tin về tác giả:

1. Tác giả chính: Nguyễn Thị Lệ Hằng

Học vị: Tiến sĩ

Đơn vị công tác: Khoa Kinh tế và Kế toán, Trường Đại học Quy Nhơn.

Các tạp chí đã từng công bố: Management Science Letters, Journal of Asian Finance, Economics and Business, Journal of Accounting, Tạp chí Kế toán & Kiểm toán, Tạp chí Thị trường tài chính tiền tệ, Tạp chí Khoa học – Đại học Quy Nhơn,...

Email: ntlhang@qnu.edu.vn

2. Đồng tác giả: Nguyễn Thị Giang Thanh

Học vị: Cử nhân, học viên cao học

Đơn vị công tác: Sở Y tế Bình Định

Email: giangthanh130991@gmail.com

Hà Nội, ngày 27 tháng 8 năm 2020

CÔNG VĂN XÁC NHẬN

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán (chỉ số khoa học ISSN 1859 – 1914) đã nhận được bài viết của tác giả Nguyễn Thị Lệ Hằng - Trường Đại học Quy Nhơn và tác giả Vũ Trương Hà Giang - Sở Y tế tỉnh Bình Định, với chủ đề “Kiểm soát nội bộ các khoản chi tại Sở Y tế tỉnh Bình Định – Thực trạng và giải pháp”.

Bài viết đã được Ban Biên tập thẩm định về tính khoa học và nội dung, đáp ứng yêu cầu của Tạp chí Kế toán và Kiểm toán. Ban Biên tập xác nhận bài viết này sẽ được đăng trên Tạp chí Kế toán và Kiểm toán số tháng 9/2020.

Trân trọng!

Nơi nhận:

- Tác giả
- VP

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán
Phụ trách tòa soạn



Đàm Thị Lệ Dung

KIỂM SOÁT NỘI BỘ CÁC KHOẢN CHI TẠI SỞ Y TẾ TỈNH BÌNH ĐỊNH – THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Nguyễn Thị Lệ Hằng*
Trưởng Đại học Quy Nhơn
Vũ Trương Hà Giang
Sở Y tế tỉnh Bình Định
*Email: ntlhang@qnu.edu.vn

Tóm tắt:

Nghị định số 85/2012/NĐ-CP ngày 15/10/2012 của Chính phủ về cơ chế hoạt động, cơ chế tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp y tế công lập và giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh của các cơ sở khám bệnh, chữa bệnh công lập đã làm thay đổi đáng kể trong công tác quản lý tài chính và kiểm soát nội bộ (KSNB) các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định. Vì vậy, nghiên cứu này được thực hiện nhằm đánh giá thực trạng công tác KSNB các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định thông qua phương pháp nghiên cứu định tính gồm phỏng vấn sâu và khảo sát bằng phiếu điều tra. Kết quả nghiên cứu cho thấy Sở đã làm tốt môi trường kiểm soát và đã có một số quy định để thực hiện kiểm soát chi; tuy nhiên, cơ chế nhận dạng rủi ro chi, các thủ tục cho kiểm soát, thông tin phục vụ cho kiểm soát chi và công tác giám sát còn một số hạn chế nhất định. Từ đó, nghiên cứu đã thảo luận và đề ra các giải pháp hoàn thiện.

Từ khoá: kiểm soát, kiểm soát nội bộ, sở y tế, Bình Định.

1. Đặt vấn đề

KSNB là một trong những nhiệm vụ quan trọng, góp phần phòng ngừa, phát hiện, xử lý kịp thời rủi ro, đặc biệt là ngăn ngừa các hành vi gian lận, sử dụng hiệu quả, minh bạch ngân sách, tài sản nhà nước tại đơn vị hành chính nhà nước.

Tại Việt Nam, KSNB đã được luật hoá tại điều 39 của Luật Kế toán: KSNB là việc thiết lập và tổ chức thực hiện trong nội bộ đơn vị kế toán các cơ chế, chính sách, quy trình, quy định nội bộ phù hợp với quy định của pháp luật nhằm bảo đảm phòng ngừa, phát hiện, xử lý rủi ro và đạt được yêu cầu đề ra. Đơn vị kế toán phải thiết lập hệ thống KSNB trong đơn vị để bảo đảm các yêu cầu: Tài sản của đơn vị được bảo đảm an toàn, tránh sử dụng sai mục đích, không hiệu quả; các nghiệp vụ được phê duyệt đúng thẩm quyền và được ghi chép đầy đủ làm cơ sở cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý;

Đồng thời, thực tế Sở Y tế Bình Định đã ứng dụng phần mềm quản lý tổng thể bệnh viện VNPT.Hospital từ năm 2014 nhưng mới chỉ đáp ứng cho công tác chuyên môn khám chữa bệnh là chủ yếu; còn tổ chức công tác kế toán thì sử dụng một phần mềm kế toán riêng (phần mềm MISA.NET) mà chưa được tích hợp lại trong cùng một hệ thống thông tin quản lý thống nhất. Chính vì đơn vị sử dụng hai phần mềm độc lập nên số liệu kế toán không có tính kế thừa, chưa có sự liên kết giữa các bộ phận, khoa/phòng dẫn đến công việc còn chồng chéo, tốn thời gian nhân lực, vật lực, khó khăn trong công tác kiểm tra, đối chiếu, giám sát các nguồn chi.

Bên cạnh đó, hoạt động sử dụng ngân sách, tài sản nhà nước tại Sở Y tế Bình Định diễn ra hàng ngày, hàng giờ; nên cho dù đã có những quy định chặt chẽ như quy định về quản lý tài sản công, quy định về sử dụng tài sản công,... nhưng khi thực hiện vẫn không tránh khỏi nhầm lẫn, thiếu sót, vi phạm do lỗi khách quan và chủ quan.

Vì vậy, trong nghiên cứu này, nhóm tác giả sẽ vận dụng hướng dẫn của Intosai về KSNB trong khu vực công để đánh giá về KSNB các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định (sau đây gọi tắt là Sở) nhằm đề xuất các giải pháp hoàn thiện công tác kiểm soát chi và quản trị một cách hiệu quả các nguồn tài chính, chấp hành tốt các quy định của Nhà nước và quy chế của đơn vị.

2. Giới thiệu nội dung các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định

Các khoản chi tại Sở gồm: chi khoa học tự nhiên và kỹ thuật; chi quản lý nhà nước; chi giáo dục đại học; chi đào tạo lại, bồi dưỡng nghiệp vụ khác cho cán bộ, công chức, viên chức; chi Y tế khác và chi viện trợ. Các khoản chi này được tài trợ từ hai nguồn: nguồn kinh phí thường xuyên/tự chủ và nguồn kinh phí không thường xuyên/không tự chủ. Trong đó:

Thứ nhất, đối với nguồn kinh phí thường xuyên/tự chủ: sẽ thực hiện chi cho khoa học tự nhiên và kỹ thuật; chi quản lý nhà nước.

Thứ hai, đối với nguồn kinh phí không thường xuyên/không tự chủ: sẽ thực hiện chi cho giáo dục đại học; chi đào tạo lại, bồi dưỡng nghiệp vụ khác cho cán bộ, công chức, viên chức; chi Y tế khác, chi quản lý nhà nước và chi viện trợ.

Tổng hợp số liệu chi ngân sách nhà nước (NSNN) tại Sở Y tế tỉnh Bình Định giai đoạn 2017 – 2019:

Bảng 1: Số tiền chi NSNN giai đoạn 2017 – 2019 tại Sở Y tế Bình Định

Stt	Nội dung nguồn chi	Năm 2017	Năm 2018	Năm 2019
1	Kinh phí thường xuyên/ Tự chủ	5.822	5.108	5.703
2	Kinh phí không thường xuyên/ Không tự chủ	21.481	60.085	97.348
	Tổng cộng	27.303	65.193	103.051

(Nguồn: Phòng KH-TC, Sở Y tế Bình Định)

Qua số liệu tổng hợp chi, ta thấy tổng chi NSNN tại Sở Y tế giai đoạn 2017 - 2019 tăng dần qua các năm, cụ thể năm 2017 là 27.303 triệu đồng, năm 2018 là 65.193 triệu đồng và đến năm 2019 là 103.051 triệu đồng. Sự gia tăng chi trong giai đoạn này chủ yếu là do sự gia tăng chi từ nguồn kinh phí không thường xuyên/không tự chủ, cụ thể năm 2017 là 21.481 triệu đồng, năm 2018 là 60.086 triệu đồng và đến năm 2019 là 97.348 triệu đồng. Điều này cho thấy phần lớn các khoản chi tại Sở là từ nguồn kinh phí không thường xuyên/không tự chủ.

3. Thực trạng KSNB các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định

3.1. Nhận diện và đánh giá rủi ro các khoản chi

Sở Y tế đã nhận diện và đánh giá các rủi ro có thể xảy ra gồm:

Thứ nhất, rủi ro về văn bản hướng dẫn: Một số văn bản trong đó nội dung hướng dẫn thực hiện chưa rõ ràng, cụ thể hay yếu tố pháp lý còn chưa hợp lý. Chẳng hạn như Thông tư số 05/2015/TT-BKHĐT về quy định chi tiết lập hồ sơ mời thầu mua sắm hàng hóa. Cụ thể, tại điểm c khoản 5, Điều 3: Áp dụng các Mẫu hồ sơ mời thầu mua sắm hàng hóa có quy định “*Không được đưa ra các điều kiện nhằm hạn chế sự tham gia của nhà thầu hoặc nhằm tạo lợi thế cho một hoặc một số nhà thầu gây ra sự cạnh tranh không bình đẳng như nêu nhãn hiệu, xuất xứ cụ thể của hàng hóa, kể cả việc nêu tên nước, nhóm nước, vùng lãnh thổ gây ra sự phân biệt đối xử; trường hợp không thể mô tả chi tiết hàng hóa theo đặc tính kỹ thuật, thiết kế công nghệ, tiêu chuẩn công nghệ thì có thể nêu nhãn hiệu, catalô của một sản phẩm cụ thể để tham khảo, minh họa cho yêu cầu về kỹ thuật của hàng hóa nhưng phải ghi kèm theo cụm từ “hoặc tương đương” sau nhãn hiệu, catalô đồng thời phải quy định rõ nội hàm tương đương với hàng hóa đó về đặc tính kỹ thuật, tính năng sử dụng, tiêu chuẩn công nghệ và các nội dung khác (nếu có) mà không được quy định tương đương về xuất xứ*”. Điều này có thể tạo sự mập mờ trong mua sắm thiết bị, các thiết bị có cùng cấu hình, tính năng thông số kỹ thuật tương tự nhưng nguồn gốc xuất xứ khác nhau thì giá cả và chất lượng sẽ khác nhau. Vì vậy, các thiết bị có nguồn gốc xuất xứ kém sẽ nhanh hư hỏng, do đó có thể làm tăng các khoản chi đầu tư, mua sắm thiết bị.

Thứ hai, rủi ro xuất phát từ năng lực, nhận thức và đạo đức của cán bộ công chức (CBCS): Do lĩnh vực y tế có nhiều chế độ chính sách và nhiều các loại phụ cấp dẫn đến nhân viên phụ trách gặp khó khăn trong công tác quản lý, theo dõi các khoản này. Điều này dẫn đến những rủi ro như chi sai số tiền, chi không đúng định mức, chi không đúng đối tượng. Do đó, những khoản chi phát sinh tại đơn vị như chi giáo dục đại học; chi đào tạo lại, bồi dưỡng nghiệp vụ khác cho cán bộ, công chức, viên chức; chi Y tế khác, chi quản lý nhà nước (chi thanh toán cá nhân; chi về hàng hoá, dịch vụ; chi khác) và chi viện trợ có thể sẽ không chính xác, gây thất thoát kinh phí ngân sách của nhà nước.

Thứ ba, rủi ro trong kiểm soát hoạt động chi từ các nguồn kinh phí: tại đơn vị hiện nay kinh phí được hình thành từ hai nguồn: nguồn kinh phí tự chủ và nguồn kinh phí không tự chủ,

tuy nhiên trong hai nguồn kinh phí này có rất nhiều khoản chi giống nhau như chi thanh toán cá nhân (*như phụ cấp lương, các khoản thanh toán khác cho cá nhân, ...*); chi về hàng hoá, dịch vụ (*như chi thanh toán dịch vụ công cộng, chi mua vật tư văn phòng, chi hội nghị, chi sửa chữa, duy tu tài sản phục vụ công tác chuyên môn, ...*). Điều này dễ gây ra sự nhầm lẫn cho kế toán khi hạch toán các khoản chi này từ nguồn kinh phí này sang nguồn kinh phí khác; dẫn đến số liệu các khoản chi trên các nguồn kinh phí tự chủ/không tự chủ không chính xác.

Thứ tư, rủi ro trong cung cấp thông tin về hoạt động chi cho các cơ quan có thẩm quyền: Phần mềm kế toán tại Sở sử dụng là phần mềm MISA Mimoso.NET X1 2019 tổng hợp các biểu mẫu báo cáo theo quy định của các Thông tư 107/2017/TT-BTC; Thông tư 137/2017/TT-BTC. Tuy nhiên, định kỳ hàng năm, khi có sự kiểm tra của đơn vị kiểm toán nhà nước thì bộ phận kế toán của đơn vị phải bóc tách số liệu kế toán từ phần mềm MISA và nhập vào Excel để tổng hợp và báo cáo theo mẫu biểu yêu cầu của đơn vị kiểm toán nhà nước tùy theo mục đích kiểm tra. Do đó, dẫn đến rủi ro là bộ phận kế toán có thể cung cấp báo cáo số liệu về các khoản chi từ các nguồn kinh phí cho đơn vị kiểm toán nhà nước không chính xác.

Từ đó cho thấy, rủi ro liên quan đến chi tại Sở rất đa dạng nhưng việc nhận diện, đánh giá các rủi ro này còn mang tính chủ quan, cảm tính; hoàn toàn chưa được xây dựng thành một hệ thống có thể nhận diện rủi ro, dự phòng rủi ro, xử lý rủi ro để có biện pháp đối phó với từng loại rủi ro một cách hợp lý.

3.2. Hoạt động kiểm soát các khoản chi

Theo quy định, tất cả các khoản chi thường xuyên NSNN phải được kiểm soát trước, trong và sau khi chi. Các khoản chi phải có trong dự toán NSNN được duyệt, đúng chế độ, tiêu chuẩn của nhà nước quy định và được lãnh đạo đơn vị chuẩn chi.

Hiện tại, các khoản chi NSNN tại Sở được kiểm soát trước, trong và sau khi chi thông qua việc phân chia trách nhiệm cho các CBCC phụ trách các khoản chi rõ ràng, cụ thể. CBCC phụ trách công việc chi của mình tự kiểm tra nghiệp vụ chi mà mình đảm nhận. Kế toán trưởng, trưởng (phó) phòng Kế hoạch - Tài chính Sở kiểm soát nghiệp vụ của nhân viên của phòng và hoạt động nghiệp vụ của chính mình. Giám đốc hoặc phó giám đốc kiểm soát nghiệp vụ của Kế toán trưởng, trưởng phòng Kế hoạch - Tài chính và hoạt động nghiệp vụ của chính mình. Mỗi CBCC tham gia công việc chi ngân sách đều có trách nhiệm rà soát các khoản chi đã thực hiện trước đó và các khoản chi hiện tại. Khi phát hiện ra các vướng mắc cần báo cáo với người phụ trách trực tiếp để có biện pháp xử lý kịp thời. Sự phân chia trách nhiệm cụ thể cho từng cá nhân phụ trách chi sẽ giúp giảm thiểu đáng kể những rủi ro, sai sót có thể mắc phải trong hoạt động chi tại Sở.

Đồng thời, ban lãnh đạo Sở Y tế đã ban hành chính sách để kiểm soát các khoản chi tại Sở như ban hành Quy chế chi tiêu nội bộ hàng năm như Quyết định số 27/QĐ - SYT Quyết định về việc ban hành Quy chế chi tiêu nội bộ của cơ quan Văn phòng Sở Y tế năm 2017 ngày 09/01/2017; Quyết định số 343/QĐ - SYT Quyết định về việc ban hành Quy chế chi tiêu nội bộ của cơ quan Văn phòng Sở Y tế ngày 07/02/2018; Quyết định số 216/QĐ - SYT Quyết định về việc ban hành Quy chế chi tiêu nội bộ của cơ quan Sở Y tế ngày 24/01/2019. Các quy chế là căn cứ để thanh toán, quản lý các khoản chi tiêu (*gồm tiền lương, tiền công trả cho lao động thường xuyên, khoản phụ cấp, chi phí sử dụng văn phòng phẩm, chi từ khoản thu phí hành nghề y dược, ...*); thực hành tiết kiệm chống lãng phí trong tiêu tại đơn vị.

Bên cạnh đó, các nhà quản lý tại Sở đã đưa ra các thủ tục kiểm soát như đưa ra quy trình cụ thể cho từng khoản chi phát sinh tại đơn vị. Cụ thể một số quy trình chi như sau:

Thứ nhất, đối với quy trình thanh toán các khoản cá nhân: (i) Căn cứ vào các chế độ, quyết định, kế hoạch, quy chế, định mức chi theo quy định hiện hành của nhà nước; kế toán tổng hợp các nội dung chi kèm theo các hóa đơn, chứng từ có liên quan (*sau khi đã kiểm tra tính chính xác, hợp lý, đầy đủ và trung thực của chứng từ*), lập giấy rút dự toán hoặc Ủy nhiệm chi trình lãnh đạo Sở phê duyệt; (ii) Lãnh đạo cơ quan phê duyệt; (iii) Kế toán thực hiện việc chuyển tiền vào tài khoản của từng cá nhân thông qua bộ phận kiểm soát chi của Kho bạc.

Thứ hai, đối với quy trình thanh toán hàng hóa: (i) Các phòng chuyên môn khi có nhu cầu sử dụng phải lập giấy đề nghị mua sắm hoặc đề nghị cấp vật tư, văn phòng phẩm (VPP) gửi Chánh văn phòng ký duyệt; (ii) CBCC thực hiện việc mua sắm hoặc gửi giấy đề nghị đã được Chánh văn phòng ký duyệt đến bộ phận thủ kho để được nhận VPP; (iii) CBCC lập giấy đề nghị thanh toán kèm theo hóa đơn đã mua hàng hóa gửi bộ phận kế toán để thanh toán; (iv) Kế toán kiểm tra tính hợp lý, đầy đủ, trung thực của chứng từ, lập giấy rút dự toán hoặc ủy nhiệm chi trình lãnh đạo phê duyệt và (v) Kế toán thực hiện việc chuyển tiền vào tài khoản của đơn vị cung cấp dịch vụ thông qua bộ phận kiểm soát chi của Kho bạc.

Thứ ba, đối với quy trình thanh toán các khoản chi khác: (i) Căn cứ vào các quyết định, kế hoạch đã được lãnh đạo phê duyệt, các phòng chuyên môn phối hợp lập dự trù kinh phí bao gồm các nội dung chi theo định mức quy định của nhà nước; (ii) Các phòng chuyên môn tiến hành chi các khoản chi theo kế hoạch và thu thập đủ các hóa đơn, chứng từ có liên quan; tổng hợp các nội dung chi và lập giấy đề nghị thanh toán gửi bộ phận kế toán; (iii) Kế toán kiểm tra tính hợp lý, đầy đủ, trung thực của chứng từ, lập giấy rút dự toán hoặc ủy nhiệm chi trình lãnh đạo phê duyệt và (iv) Kế toán thực hiện việc chuyển tiền vào tài khoản của cá nhân hoặc đơn vị cung cấp hàng hóa, dịch vụ thông qua bộ phận kiểm soát chi của Kho bạc.

3.3. Hệ thống thông tin phục vụ cho kiểm soát nội các khoản chi

Thông tin phục vụ cho KSNB các khoản chi tại Sở được thu thập từ nhiều nguồn khác nhau; cụ thể là từ các Luật, Nghị định, Thông tư hướng dẫn của các Bộ Tài chính, Bộ Y tế, Bộ Nội vụ, UBND tỉnh.... Đồng thời, Sở cũng đang sử dụng phần mềm MISA Mimoso.NET X1 2019 trong công tác kế toán, nên thông tin về các khoản chi tại Sở cơ bản được cung cấp kịp thời, chính xác và đầy đủ cho các lãnh đạo Sở hay các cơ quan ban ngành khi cần.

Bên cạnh đó, đối với các thông tin về tài chính, Sở thực hiện tốt việc công khai theo Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/6/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn về công khai ngân sách đối với đơn vị dự toán ngân sách, tổ chức được ngân sách nhà nước hỗ trợ và Thông tư số 90/2018/TT-BTC ngày 28/9/2018 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/6/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn về công khai ngân sách đối với đơn vị dự toán ngân sách, tổ chức được ngân sách nhà nước hỗ trợ.

Ngoài ra, việc truyền đạt thông tin từ cấp trên xuống cấp dưới, lãnh đạo Sở cũng quan tâm đến việc thu nhận thông tin phản hồi từ cấp dưới thông qua việc khuyến khích nhân viên cấp dưới báo cáo những điều không phù hợp cho cấp trên; hay động viên nhân viên thông qua việc công khai thành tích của nhân viên trong Sở.

3.4. Ảnh hưởng của môi trường kiểm soát đến công tác kiểm soát nội bộ các khoản chi

Thứ nhất, về ảnh hưởng của tính chính trực và giá trị đạo đức: Lãnh đạo Sở đã ban hành nội quy, quy chế làm việc của cơ quan, phổ biến đến từng cán bộ viên chức trong cơ quan và lãnh đạo luôn làm gương cho cấp dưới thực hiện.

Thứ hai, về ảnh hưởng của cơ cấu tổ chức: Cơ cấu tổ chức của Sở cơ bản hợp lý, các bộ phận được phân chia trách nhiệm phù hợp với vị trí công tác và có sự giám sát lẫn nhau nên có thể ngăn ngừa và kiểm soát rủi ro.

Thứ ba, về ảnh hưởng của đặc điểm nhà quản lý: Lãnh đạo Sở rất quan tâm đến việc thực hiện các chỉ tiêu được giao thông qua việc phối hợp với cán bộ chủ chốt trong cơ quan cùng nhau bàn bạc mục tiêu, định hướng và các giải pháp thực hiện tại đơn vị nhằm tìm ra giải pháp thực hiện tối ưu nhất. Trong quá trình thực hiện, nếu có phát hiện những vấn đề không phù hợp thì sẵn sàng điều chỉnh để đạt được mục tiêu.

Thứ tư, về ảnh hưởng của chính sách nhân sự: Lãnh đạo Sở bước đầu sàng lọc và tuyển dụng được những nhân viên phù hợp, biết được năng lực họ, từ đó công việc phân công nhiệm vụ, quy hoạch đào tạo được dễ dàng, thuận tiện. Đồng thời, song song với công tác đào tạo về chuyên môn và đạo đức, Sở có xây dựng quy chế khen thưởng, kỷ luật rõ ràng và nó được truyền đạt đến tất cả các CBCC trong đơn vị biết để thực hiện.

Thứ năm, về ảnh hưởng của năng lực nhân viên: Bên cạnh việc Sở mới tuyển thêm một vài công chức, mặc dù trẻ chưa nhiều kinh nghiệm nhưng đều được đào tạo bài bản về chuyên

môn ở những trường Đại học uy tín đáp ứng được yêu cầu công việc; thì tại Sở vẫn có một số CBCC là lao động lớn tuổi, trình độ chuyên môn không đồng đều, kỹ năng làm việc, quản lý chưa cao; phần lớn làm theo kinh nghiệm do người đi trước để lại; chưa mạnh dạn trong việc đề xuất cải cách các thủ tục phục vụ cho công việc chuyên môn...

3.5. Ảnh hưởng của hoạt động giám sát đến kiểm soát nội bộ các khoản chi

Thứ nhất đối với hoạt động giám sát thường xuyên: Sở có xây dựng kế hoạch tự kiểm tra hàng ngày, hàng tháng, hàng quý về kiểm soát các khoản chi tại Sở.

Thứ hai, đối với hoạt động giám sát định kỳ: Định kỳ hàng năm, căn cứ vào kế hoạch, phòng thanh tra theo chỉ đạo của lãnh đạo Sở; kiểm toán nhà nước, thanh tra Tỉnh theo chỉ đạo của trung ương sẽ thực hiện kiểm tra, giám sát toàn bộ lại các khoản chi tại Sở Y tế.

Có thể nói, hoạt động giám sát tại Sở đã kịp thời phát hiện một số sai sót trong quá trình chi NSNN tại Sở như chi không đúng định mức, không đúng đối tượng, chứng từ chi chưa đầy đủ.... Qua đó, lãnh đạo Sở đã có những điều chỉnh và bổ sung phù hợp.

4. Thảo luận về những hạn chế trong KSNB các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định

4.1. Về môi trường kiểm soát

Thứ nhất, một số CBCC thiếu quan tâm tìm hiểu những quy định và hoạt động của Sở dẫn đến có những nhận thức chưa đúng đắn.

Thứ hai, chính sách khen thưởng còn mang tính định mức, chế độ khen thưởng còn thấp. Hiện tại Sở vẫn chưa xây dựng hệ thống KPI của Sở để làm căn cứ đánh giá hiệu quả thực hiện công việc của từng CBCC; từ đó có chế độ thưởng phạt chính xác.

Thứ ba, với cơ chế quy định hàng năm mỗi đơn vị sẽ có bao nhiêu cá nhân được khen thưởng dẫn đến phải bình bầu thông qua bỏ phiếu kín. Điều này dễ dẫn đến đánh giá dựa vào "chức vụ" nhiều hơn là đánh giá công việc.

Thứ tư, Sở vẫn còn một số cán bộ chưa đáp ứng được yêu cầu công việc mà không thể xử lý được, nguyên nhân chủ yếu là do cơ chế giải quyết cho nghỉ việc còn khá phức tạp.

4.2. Về nhận diện và đánh giá rủi ro

Thứ nhất, lãnh đạo Sở trong thời gian qua có chú trọng đến đánh giá rủi ro trong hoạt động chi NSNN bằng việc thực hiện có hiệu quả các thông tư, nghị định liên quan đến chi NSNN. Tuy nhiên, một số CBCC còn chưa chú trọng việc triển khai các văn bản chính sách liên quan đến chi NSNN vào thực tế, thậm chí chưa nắm bắt được nội dung và cách thức thực hiện triển khai trong thực tế các văn bản này. Điều này dẫn đến việc nhận diện và đánh giá rủi ro chi NSNN chưa được thực hiện đúng theo quy định.

Thứ hai, Sở chưa xây dựng một quy trình giám sát chặt chẽ các rủi ro và kế hoạch đối phó với những trường hợp có sự thay đổi đột xuất về chính sách quy định đối với chi NSNN. Sở hoàn toàn chưa xây dựng hệ thống nhận diện rủi ro, dự phòng rủi ro, xử lý rủi ro các khoản chi để có biện pháp đối phó với từng loại rủi ro một cách hợp lý.

4.3. Về hoạt động kiểm soát các khoản chi

Thứ nhất, hiện nay có rất nhiều văn bản hướng dẫn quy định chế độ, định mức chi, phụ cấp... cho nhiều khoản chi, gây khó khăn cho CBCC trong việc hiểu đúng quy định của từng văn bản; hoặc vẫn có một số văn bản còn quy định chưa rõ ràng gây khó khăn cho việc vận dụng vào thực tế.

Thứ hai, các thủ tục kiểm soát được đưa ra cần cụ thể hơn cho các khoản chi giống nhau nhưng thuộc hai nguồn kinh phí khác nhau như chi thanh toán cá nhân; chi về hàng hoá, dịch vụ; chi các khoản khác để có thể kiểm soát tốt hơn các khoản chi NSNN.

Thứ ba, công tác kiểm soát vật chất tại Sở vẫn chưa thực hiện tốt ở một số các khoản chi như chi về văn phòng phẩm không khoán chi, chi về dịch vụ công cộng. Những khoản chi này hiện tại chưa có cơ chế kiểm soát, cụ thể: chi phí điện thoại trong tháng phát sinh bao nhiêu thanh toán bấy nhiêu; văn phòng phẩm không khoán chi thì từng phòng chuyên môn có nhu cầu sử dụng bao nhiêu cũng được, không có sự giám sát việc sử dụng VPP của các phòng chuyên môn. Điều này sẽ tạo điều kiện cho CBCC tại cơ quan sử dụng VPP của cơ quan để phục vụ việc cá nhân mà không ai kiểm soát.

4.4. Về hệ thống thông tin và truyền thông

Thứ nhất, Sở chưa thường xuyên mở các buổi tập huấn để hướng dẫn cán bộ, công chức; các đơn vị trực thuộc Sở cách thực hiện đúng với quy định của Luật, Nghị định, Thông tư mới ban hành hơn nữa.

Thứ hai, truyền thông giữa các phòng, văn phòng Sở cần được tăng cường hơn nữa nhằm tạo điều kiện cho CBCCC thực hiện tốt nhiệm vụ chi được tốt hơn.

Thứ ba, thùng thư góp ý của Sở hoạt động chưa thực sự hiệu quả do chưa có bộ phận chuyên trách: nhận và phản hồi thông tin.

4.5. Về hoạt động giám sát

Thứ nhất, Sở chưa thường xuyên có sự kiểm tra, đối chiếu chéo giữa các bộ phận trong từng khoản chi ngân sách để ngăn ngừa rủi ro. Hoạt động giám sát thường xuyên của Sở được triển khai nhưng chủ yếu là kiểm tra về thực hiện chế độ, kiểm tra nghiệp vụ chi và thủ tục hành chính chưa có bộ phận chuyên biệt để thực hiện các chức năng tư vấn của kiểm soát nội bộ.

Thứ hai, việc giám sát kiểm soát ở giai đoạn sau vẫn chưa thực hiện đúng mức và có phần bị coi nhẹ, chẳng hạn không có sự giám sát thường xuyên đối với việc lưu trữ hồ sơ và không được phát hiện kịp thời nên dẫn đến khó khăn trong việc kiểm tra đối chiếu nếu có sự sai sót về số liệu chi NSNN.

5. Một số giải pháp hoàn thiện

Thứ nhất, về môi trường kiểm soát: (i) nâng cao năng lực lãnh đạo, điều hành và tổ chức các bộ phận phù hợp; thiết kế, xây dựng và vận hành KSNB phù hợp và hiệu quả bằng việc tạo ra một môi trường kiểm soát trung thực và minh bạch với đầy đủ các thủ tục kiểm soát để hạn chế rủi ro và gian lận có thể xảy ra; đồng thời việc kiểm soát này cần liên tục, trao đổi, cập nhật và giám sát để đảm bảo KSNB đạt mục tiêu quản lý, kiểm soát trong Sở; (ii) nâng cao văn hoá môi trường kiểm soát, tính tuân thủ pháp luật, đạo đức cán bộ viên chức, tuân thủ các quy định về những điều cán bộ viên chức không được làm; (iii) cần xây dựng hệ thống KPI của Sở để làm căn cứ đánh giá hiệu quả công việc của từng CBCCC trong từng phòng, văn phòng Sở; từ đó có cơ chế khen thưởng hợp lý; (iv) nên thường xuyên tổ chức các buổi hội thảo, tọa đàm, trao đổi kinh nghiệm, cập nhật các văn bản mới trong tổ và giữa các tổ nghiệp vụ trong toàn Sở; (v) nên tổ chức các đợt học hỏi, giao lưu, trao đổi kinh nghiệm với Sở Y tế các tỉnh khác để học tập kinh nghiệm KSNB tránh rủi ro xảy ra; (vi) cần xây dựng chế độ luân chuyển cán bộ nhằm giảm thiểu rủi ro quen thuộc rồi dẫn đến thông đồng gây ảnh hưởng đến hoạt động tại Sở.

Thứ hai, về đánh giá rủi ro: (i) Cần nâng cao nhận thức của toàn thể lãnh đạo, cán bộ của Sở về nhận diện tiềm ẩn và rủi ro phát sinh trong hoạt động chi NSNN; (ii) Sở cần rà soát và đề xuất bổ sung các quy định pháp lý có liên quan nhằm đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật để công tác chi ngân sách tại Sở không lúng túng, bị động; (iii) Tăng cường công tác tuyên truyền, phổ biến thông tin để tất cả các CBCCC của Sở nhận thức đúng đắn và tầm quan trọng của nhận diện, đánh giá rủi ro các khoản chi và (iv) Sở cần xây dựng một quy trình giám sát chặt chẽ các rủi ro và kế hoạch đối phó với những trường hợp có sự thay đổi đột xuất về chính sách quy định đối với chi NSNN.

Thứ ba, về hoạt động kiểm soát: (i) Để hạn chế và phát hiện kịp thời rủi ro các khoản chi NSNN, các nhà quản lý tại Sở cần đưa ra các thủ tục kiểm soát các rủi ro này chặt chẽ hơn để có thể kiểm soát tốt hơn nữa các khoản chi NSNN tại Sở; (ii) Tăng cường công tác kiểm soát vật chất ở một số các khoản không khoán chi như: với điện, nước, internet, điện thoại cần xây dựng định mức dựa vào mức sử dụng thực tế bình quân giữa các tháng trong năm và có các biện pháp xử lý khi có phát sinh vượt hay với VPP thì hàng tháng có bảng thống kê việc sử dụng VPP không khoán chi của từng phòng chuyên môn, đối chiếu kết quả thực tế sản phẩm công việc của phòng đó thực hiện đối với từng chuyên viên trong phòng; đối chiếu với số lượng tháng trước, nếu tăng hơn nhiều hoặc giảm hơn thì phải thuyết minh, giải trình.

Thứ tư, về thông tin và truyền thông: (i) Cập nhật và phổ biến hàng ngày các thông tin về các văn bản pháp lý đến toàn thể CBCC, người lao động, quản lý các phòng qua cổng thông tin điện tử và tại các cuộc họp giao ban diễn ra hàng tuần tại Sở; (ii) Thường xuyên tổ chức các lớp tập huấn chính sách cho các CBCC phụ trách chi NSNN, các đơn vị trực thuộc Sở và (iii) Sở cần xây dựng quy trình và bố trí nhân sự thực hiện tiếp nhận, xử lý và phản hồi thông tin từ thùng thư góp ý.

Thứ năm, về công tác giám sát: (i) Thành lập bộ phận kiểm soát nội bộ để giám sát nâng cao hiệu quả giúp ban lãnh đạo quản lý tốt hơn các hoạt động tại Sở, thành viên bộ phận kiểm soát nội bộ gồm những người có chuyên môn. Bộ phận kiểm soát nội bộ sẽ đưa ra những tiêu chí giám sát KSNB nói chung trong đó có hoạt động chi NSNN một cách cụ thể. Bộ phận này chịu sự quản lý trực tiếp của Ban lãnh đạo Sở và báo cáo trực tiếp và kịp thời với Ban lãnh đạo Sở; (ii) Định kỳ, lãnh đạo Sở cần phân tích, đánh giá tính hữu hiệu của hệ thống KSNB có còn phù hợp với điều kiện thực tế hay không và Sở đã thực hiện hữu hiệu chưa; và (iii) Sở cần rà soát các sai sót và có những chính sách cụ thể để khắc phục những kết luận của đoàn kiểm tra trong hoạt động chi NSNN.

6. Kết luận

Kiểm soát các khoản chi NSNN là quá trình các cơ quan nhà nước có thẩm quyền căn cứ vào các chế độ, chính sách, tiêu chuẩn và định mức chi tiêu do Nhà nước quy định dựa trên những cơ sở nguyên tắc, hình thức và phương pháp quản lý tài chính trong từng thời kỳ để thực hiện kiểm tra, kiểm soát, thẩm định các khoản chi NSNN đối với các đơn vị sử dụng NSNN. Dựa trên thực trạng KSNB các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định và thảo luận về những hạn chế trong quá trình kiểm soát các khoản chi. Nhóm tác giả đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện về môi trường kiểm soát, nhận dạng và đánh giá rủi ro các khoản chi, các hoạt động kiểm soát chi, công tác thông tin và truyền thông về thực hiện chi, công tác giám sát các khoản chi tại Sở Y tế Bình Định.

Tài liệu tham khảo

- [1] Bộ Tài chính (2017), *Thông tư số 107/2017/TT-BTC ngày 10/10/2017 hướng dẫn chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp*, Hà Nội.
- [2] Bộ Tài chính (2018), *Thông tư số 90/2018/TT-BTC ngày 28/9/2018 sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 61/2017/TT-BTC ngày 15/6/2017 của Bộ Tài chính hướng dẫn về công khai ngân sách đối với đơn vị dự toán ngân sách, tổ chức được ngân sách nhà nước hỗ trợ*, Hà Nội.
- [3] Chính phủ (2012), *Nghị định số 85/2012/NĐ-CP ngày 15/10/2012 về cơ chế hoạt động, cơ chế tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp y tế công lập và giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh của các cơ sở khám bệnh, chữa bệnh công lập*, Hà Nội.
- [4] Chính phủ (2015), *Nghị định số 16/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 quy định cơ chế tự chủ của đơn vị sự nghiệp công lập*, Hà Nội.
- [5] Quốc hội (2015), *Luật số 88/2015/QH13 về việc ban hành Luật Kế toán*, Hà Nội.
- [6] Sở Y tế Bình Định (2017, 2017, 2018), *Báo cáo quyết toán của Sở Y tế các năm 2017, 2018, 2019*, Bình Định.
- [7] The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), *Guidance on Internal Control*, truy cập: <http://www.coso.-org/IC.htm>, ngày 20 tháng 06 năm 2020.
- [8] Trường Đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh (2015), *Kiểm soát nội bộ*, Nhà xuất bản Phương Đông, Hồ Chí Minh.
- [9]. Vũ Trương Hà Giang (2020), *Hoàn thiện kiểm soát nội bộ các khoản chi tại Sở Y tế tỉnh Bình Định*, Luận văn Thạc sĩ, Trường Đại học Quy Nhơn.

TẠP CHÍ KẾ TOÁN VÀ KIỂM TOÁN

Số: 33/2020/TCKT&KT

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 27 tháng 8 năm 2020

CÔNG VĂN XÁC NHẬN

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán (chỉ số khoa học ISSN 1859 – 1914) đã nhận được bài viết của tác giả Lê Văn Hạnh – Kế toán, Trường THPT Trần Quang Diệu, với chủ đề “Kiểm soát nội bộ tại Sở Giáo dục và Đào tạo tỉnh Bình Định – Thực trạng và giải pháp”.

Bài viết đã được Ban Biên tập thẩm định về tính khoa học và nội dung, đáp ứng yêu cầu của Tạp chí Kế toán và Kiểm toán. Ban Biên tập xác nhận bài viết này sẽ được đăng trên Tạp chí Kế toán và Kiểm toán số tháng 9/2020.

Trân trọng!

Nơi nhận:

- Tác giả
- VP

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán
Phụ trách tòa soạn



Đàm Thị Lệ Dung

KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI SỞ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO TỈNH BÌNH ĐỊNH – THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Lê Văn Hạnh*

Trường THPT Trần Quang Diệu

*Email: hanhkt_tqd@yahoo.com.vn

Tóm tắt:

Sở Giáo dục và Đào tạo tỉnh Bình Định (gọi tắt là Sở) là đơn vị thực hiện chức năng quản lý nhà nước về giáo dục và đào tạo trên địa bàn tỉnh Bình Định và chịu sự chỉ đạo trực tiếp về công tác chuyên môn từ Bộ Giáo dục và Đào tạo. Để hạn chế đến mức thấp nhất các sai sót có thể xảy ra, một nhiệm vụ không thể thiếu là phải tổ chức tốt công tác kiểm soát nội bộ (KSNB). Vì vậy, nghiên cứu này được thực hiện nhằm đánh giá thực trạng công tác KSNB tại Sở trên hai phương diện là thực hiện các quy định của ngành giáo dục đối với công tác KSNB và thực hiện công tác KSNB tại Sở thông qua phương pháp nghiên cứu định tính. Kết quả nghiên cứu cho thấy về thực hiện các quy định của ngành giáo dục đối với công tác KSNB thì Sở đã thực hiện tốt; tuy nhiên, công tác KSNB tại Sở vẫn còn một số hạn chế về môi trường kiểm soát, công tác đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, vấn đề truyền thông và công tác giám sát, nhất là ngoại kiểm. Từ đó, nghiên cứu đã thảo luận và đề ra các giải pháp hoàn thiện.

Từ khoá: kiểm soát, kiểm soát nội bộ, sở giáo dục và đào tạo, Bình Định.

1. Đặt vấn đề

Đơn vị hành chính nhà nước (HCNN) là các đơn vị, cơ quan hoạt động bằng nguồn kinh phí của ngân sách Nhà nước hoặc cấp trên cấp phát hoặc bằng nguồn kinh phí khác như: hội phí, học phí, viện phí, kinh phí được tài trợ,... để phục vụ các nhiệm vụ của Nhà nước giao, chủ yếu là các hoạt động chính trị xã hội. Tuy nhiên, hiện nay Chính phủ chưa có văn bản nào quy định việc xây dựng hệ thống về KSNB đối với các cơ quan HCNN mà chỉ dựa vào định nghĩa về KSNB đã được luật hóa và ban hành trong Luật kế toán và Chuẩn mực kiểm toán. Cụ thể:

(i) Theo Luật Kế toán tại điều 39, KSNB là việc thiết lập và tổ chức thực hiện trong nội bộ đơn vị kế toán các cơ chế, chính sách, quy trình, quy định nội bộ phù hợp với quy định của pháp luật nhằm bảo đảm phòng ngừa, phát hiện, xử lý rủi ro và đạt được yêu cầu đề ra. Đơn vị kế toán phải thiết lập hệ thống KSNB trong đơn vị để bảo đảm các yêu cầu: Tài sản của đơn vị được bảo đảm an toàn, tránh sử dụng sai mục đích, không hiệu quả; các nghiệp vụ được phê duyệt đúng thẩm quyền và được ghi chép đầy đủ làm cơ sở cho việc lập và trình bày báo cáo tài chính trung thực, hợp lý;

(ii) Còn theo chuẩn mực kiểm toán số 400, KSNB là các quy định và các thủ tục kiểm soát do đơn vị kiểm toán xây dựng và áp dụng nhằm đảm bảo cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các quy định để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa và phát hiện gian lận, sai sót; để lập báo cáo tài chính trung thực và hợp lý nhằm bảo vệ, quản lý và sử dụng có hiệu quả tài sản của đơn vị.

Trong khi đó, theo hướng dẫn của Intosai năm 2013 thì KSNB là một quá trình bị chi phối bởi người quản lý, hội đồng quản trị và các nhân viên của đơn vị, nó được thiết lập để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm đạt được 3 mục tiêu: Sự hữu hiệu và hiệu quả của hoạt động, Sự tin cậy của báo cáo tài chính, Sự tuân thủ pháp luật và các quy định.

Từ đó cho thấy rằng, trong các đơn vị HCNN, quan điểm của Intosai năm 2013 là dựa trên nền tảng của Coso 2013 nên vẫn bao gồm 5 thành tố bao gồm: (i) *Môi trường kiểm soát* là việc thực hiện các cam kết nhằm đảm bảo tính chính trị và giá trị đạo đức, thực hiện trách nhiệm tổng thể, thiết lập cấu trúc quyền lực và trách nhiệm, thực thi cam kết về năng lực, đảm bảo trách nhiệm giải trình; (ii) *Đánh giá rủi ro* là xác định các mục tiêu phù hợp và cụ thể, xác định và phân tích rủi ro, đánh giá rủi ro gian lận, xác định và phân tích các thay đổi quan trọng; (iii) *Hoạt động kiểm soát* là lựa chọn và phát triển các hoạt động kiểm soát, lựa chọn và phát triển các kiểm soát chung đối với công nghệ, ứng dụng chính xác và thủ tục; (iv) *Thông tin và truyền thông* là sử dụng thông tin phù hợp, truyền thông nội bộ, truyền thông bên ngoài đơn vị; và (v)

Giám sát là thực hiện đánh giá liên tục và tách biệt, đánh giá và tính truyền thông giữa các nội dung.

Như vậy, việc vận dụng hướng dẫn của Intosai vào đánh giá về KSNB trong các đơn vị HCNN tại Việt Nam nói chung và Sở Giáo dục và Đào tạo Bình Định nói riêng là hoàn toàn phù hợp. Do vậy, trong nghiên cứu này, tác giả sẽ vận dụng hướng dẫn của Intosai để phân tích và đánh giá về KSNB tại Sở Giáo dục và Đào tạo Bình Định nhằm đề xuất các giải pháp hoàn thiện.

2. Phương pháp thực hiện nghiên cứu

Đề tiên hành thu thập dữ liệu cho nghiên cứu. Tác giả tiến hành xác định đối tượng khảo sát, mục đích khảo sát và dữ liệu thu thập, xử lý như sau:

2.1. Đối tượng và mục đích khảo sát

Tác giả sử dụng phương pháp khảo sát là lấy mẫu thuận tiện trên 2 nhóm đối tượng nghiên cứu, gồm: (i) phỏng vấn các chuyên gia về KSNB nhằm tham vấn ý kiến của chuyên gia về nội dung của phiếu khảo sát, gồm 04 giảng viên của các trường đại học và 06 công chức có tham gia quản lý tại Sở và (ii) khảo sát ban lãnh đạo, công chức của Sở với mẫu khảo sát là 61 cán bộ, công chức, viên chức (100% quy mô mẫu). Kết quả có 56 phiếu trả lời hợp lệ (đạt 91,8%).

2.2. Phương pháp thực hiện khảo sát

Về cách thức tiến hành khảo sát dữ liệu: Tác giả trực tiếp phỏng vấn và gửi phiếu khảo sát nhằm giải đáp các thắc mắc về các câu hỏi được khảo sát để người được khảo sát thuận lợi trong việc trả lời cho phiếu khảo sát của tác giả.

Công cụ thu thập dữ liệu khảo sát: Tác giả sử dụng phiếu khảo sát đã được thiết kế sẵn. Phiếu khảo sát được xây dựng dựa trên 3 giai đoạn: (i) Xây dựng phiếu khảo sát nháp, (ii) Tham vấn ý kiến chuyên gia và (iii) Hoàn thiện phiếu khảo sát chính thức.

Về phương pháp xử lý và phân tích dữ liệu: Tổng số phiếu khảo sát thu hồi được và hợp lệ là 56 phiếu. Tiếp đến, tác giả chuyển vào Excel, mã hoá cho các biến theo từng phần và từng nhóm yếu tố của phiếu khảo sát. Sau đó, tác giả sử dụng các hàm tính toán để phân tích dữ liệu thu thập trên công cụ Excel và phân tích thông tin thu thập.

3. Thực trạng về KSNB tại Sở Giáo dục và Đào tạo Bình Định

3.1. Về thực hiện các quy định của ngành giáo dục đối với công tác KSNB

Thứ nhất, vẫn còn 7 phiếu đánh giá (tỷ lệ 12,5%) cho rằng khi thành lập các đoàn thanh tra, kiểm tra tại Sở chưa thực sự đảm bảo các thành viên tham gia đoàn phải độc lập theo quy định. Điều này cho thấy, tính độc lập trong việc thành lập các đoàn thanh tra, kiểm tra Sở chưa chú trọng quán triệt hoàn toàn. Qua phỏng vấn cho thấy, nguyên nhân này xuất phát từ thành lập các đoàn thanh tra, kiểm tra nội bộ để tự kiểm tra, kiểm soát đối với các trường trực thuộc Sở (hoặc đơn vị giao dự toán ngân sách) theo từng năm học do lực lượng của Sở còn mỏng nên các đoàn này phải trưng dụng thêm nhân sự kế toán của các trường trực thuộc Sở nên trong một số trường hợp cụ thể, tính độc lập chưa được đảm bảo, nhất là vấn đề độc lập về quan hệ.

Thứ hai, kết quả công tác KSNB tại Sở thì công tác kiểm tra nội bộ của Ban thanh tra nhân dân là thực hiện tốt nhất với 39 ý kiến đánh giá ở mức tốt, tiếp đến là công tác thanh tra, kiểm tra nội bộ của Sở đối với các trường trực thuộc, các ý kiến đánh giá cho kết quả mức tốt đạt 59% và thấp nhất là công tác giám sát nội bộ của công chức, viên chức tại Sở, chỉ có 55% ý kiến đánh giá ở mức tốt. Qua phỏng vấn cho thấy, nguyên nhân chủ yếu về kết quả chưa tốt của các đoàn thanh tra, ban thanh tra nhân dân và công tác giám sát nội bộ là do quá trình thanh tra, giám sát, các đoàn còn cả nể đối với một số phòng/ban, đơn vị phần nào làm giảm tính hiệu quả của công tác thanh tra, giám sát.

Thứ ba, kết quả khảo sát cho thấy có 82% (với 46 phiếu) cho rằng các đoàn thanh tra, kiểm tra hoặc ban thanh tra nhân dân có đảm bảo thực hiện các nội dung kiểm tra theo quy định; còn lại đến 18% (với 10 phiếu) cho rằng các đoàn chưa thực hiện đầy đủ các nội dung kiểm tra theo quy định. Qua phỏng vấn cho thấy nguyên nhân chủ yếu là trong một số cuộc kiểm tra, do thời gian kiểm tra ngắn, phạm vi kiểm tra rộng nên một số đoàn khi lập kế hoạch kiểm tra đã giảm bớt một số nội dung kiểm tra.

Thứ tư, các kiến nghị, kết luận của KSNB trong giai đoạn 2017 - 2019 khi công bố: (i) với các trường trực thuộc (hoặc các đơn vị giao ngân sách dự toán) thì tỷ lệ đồng ý từ 75% đến 99% có đến 34 phiếu (đạt 61%) và 100% có 20 phiếu (tỷ lệ 36%); (ii) với Ban thanh tra nhân dân thì tỷ lệ đồng ý từ 75% đến 99% có đến 40 phiếu (tỷ lệ 71%) và 100% là 11 phiếu (tỷ lệ 20%) và (iii) về giám sát nội bộ của công chức, viên chức trong đơn vị thì tỷ lệ đồng ý từ 75% đến 99% có 30 phiếu (tỷ lệ 54%) và 100% là 17 phiếu (tỷ lệ 30%). Điều này cho thấy các kết luận, kiến nghị của công tác KSNB tại Sở trong giai đoạn 2017 - 2019 được thực hiện khá tốt.

3.2. Về thực hiện KSNB tại Sở

- *Thứ nhất, về môi trường kiểm soát:*

+ *Về tính chính trực, sự trung thực và các giá trị đạo đức:* Chỉ có một số phòng chức năng có ban hành tiêu chuẩn kiến thức và kỹ năng cho một số vị trí việc làm chứ chưa có tiêu chuẩn chung của phòng/ban chức năng; và việc khen thưởng, biểu dương phần lớn được đề cập biểu dương tại các cuộc họp tổng kết, chưa ghi nhận bằng biểu trưng (ví dụ như giấy khen,...) nên ít tạo động lực thực hiện cho cán bộ, công chức, viên chức.

+ *Về tổ chức bộ máy và phân công nhiệm vụ:* Nhiều ý kiến cho rằng các phòng/ban/bộ phận chưa thực sự tạo điều kiện cho nhau hoàn thành tốt công việc (tỷ lệ tán thành 46,4%) và phần lớn các ý kiến cũng cho rằng Sở chưa có tài liệu mô tả công việc chi tiết cho từng nhiệm vụ/công việc. Qua phỏng vấn cho thấy nguyên nhân của vấn đề này do Sở chưa thống nhất và ban hành được đề án vị trí việc làm cho từng công việc của công chức, viên chức ở từng phòng/ban/bộ phận, Sở đang kiện toàn trong thời gian tới.

+ *Về các mối quan hệ công việc:* Còn nhiều ý kiến cho rằng lãnh đạo Sở chưa thực sự tạo điều kiện thuận lợi để công chức, viên chức đơn vị đi học tập nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ và việc đề bạt, bố trí công chức, viên chức vào các vị trí công việc là chưa thực sự hợp lý. Qua phỏng vấn cho thấy, việc đi học nâng cao trình độ chuyên môn của công chức, viên chức tại Sở là trên cơ sở tự túc cá nhân, chỉ có các khoá bồi dưỡng nghiệp vụ theo định kỳ của ngành mới có kinh phí được cấp từ ngân sách, điều này phần nào làm hạn chế việc chuẩn hoá trình độ đối với công chức, viên chức tại Sở.

+ *Về phân quyền và kiểm soát hoạt động:* Việc bố trí công chức, viên chức tại Sở chưa hướng đến mục đích để kiểm soát lẫn nhau và những khâu việc tiềm ẩn nhiều rủi ro chưa được quán triệt thực hiện nguyên tắc bất kiêm nhiệm.

+ *Về chính sách nhân sự và phát triển đội ngũ:* Còn nhiều ý kiến cho rằng các chính sách về thi đua, khen thưởng chưa phổ biến rộng rãi đến toàn thể công chức, viên chức của Sở. Đồng thời, việc khen thưởng của Sở hiện tại chưa thực sự thỏa đáng và khích lệ công chức, viên chức làm việc, cống hiến do áp dụng theo đúng quy định của Nhà nước nên mức khen thưởng còn thấp.

- *Thứ hai, về đánh giá rủi ro:*

+ *Về nhận diện và phòng ngừa rủi ro:* Còn nhiều ý kiến cho rằng Sở chưa tổ chức tốt các cuộc họp định kỳ để nhận diện các rủi ro phát sinh trong quá trình hoạt động và chưa ban hành các mức xử phạt đủ mạnh để cảnh báo và phòng ngừa các rủi ro có thể xảy ra. Qua phỏng vấn cho thấy rằng, Sở là đơn vị quản lý nhà nước về giáo dục trên địa bàn toàn tỉnh, với nhiều lĩnh vực công tác khác nhau nên việc ban hành các quy định xử phạt và mức phạt cho từng lĩnh vực công tác có phần hạn chế, chỉ có quy định xử phạt chung theo quy định của luật

+ *Về đánh giá rủi ro:* Vẫn còn nhiều ý kiến cho rằng Sở chưa có thành lập bộ phận chuyên trách để thu thập thông tin và đánh giá các rủi ro. Quá trình phỏng vấn sâu cho thấy, việc thu thập thông tin để đánh giá và quản lý các rủi ro hiện nay tại Sở chủ yếu được thực hiện bởi Ban thanh tra nhân dân và đối với các đơn vị trực thuộc sự quản lý của Sở là thực hiện bởi đoàn thanh tra, kiểm tra nội bộ để tự kiểm tra, kiểm soát theo từng năm học.

- *Thứ ba, về hoạt động kiểm soát:*

+ *Về kiểm soát công tác kế toán:* Vẫn còn một số ý kiến cho rằng trong một số chứng từ tại Sở chưa được kiểm soát và ký duyệt trước khi thực hiện và một số khoản chi tiêu tại Sở chưa thật sự có hóa đơn, chứng từ hợp lệ theo quy định. Qua phỏng vấn cho thấy, do công việc của Sở

nhiều và một số giao dịch cần thực hiện ngay nên đôi lúc có một số giao dịch thực hiện xong mới trình lãnh đạo Sở phê duyệt chứng từ hoặc xin ý kiến chỉ đạo qua điện thoại và thực hiện công việc, điều này người thực hiện công việc biết chưa đúng quy trình nhưng vẫn thực hiện, vì vậy tác giả cho rằng các hoạt động này không nên được khuyến khích. Đồng thời, việc chưa có hoá đơn, chứng từ hợp lệ phần lớn do thanh toán công tác phí nội tỉnh, việc công chức, viên chức đi công tác khó lấy hoá đơn, chứng từ nên Sở đã linh động sử dụng khoản chi cho một số mục chi và sử dụng bảng kê khai công việc cho việc thực hiện thanh toán.

+ *Về kiểm soát hoạt động chung*: Vẫn còn ý kiến cho rằng vấn đề kiểm soát tài sản, mua sắm tài sản tại Sở chưa hoàn toàn tuân thủ mọi quy trình, quy định của Nhà nước. Qua phỏng vấn cho thấy việc này chủ yếu xuất phát từ việc mua sắm nhỏ thông qua hình thức chỉ định nhà cung cấp là chủ yếu.

- *Thứ tư, về thông tin và truyền thông*:

+ *Về thông tin và truyền thông cho quản lý*: Vẫn còn nhiều ý kiến cho rằng hệ thống thông tin và truyền thông tại Sở chưa được áp dụng đồng bộ và chưa có bảo mật nghiêm ngặt trong việc truy cập vào hệ thống máy tính của Sở. Qua phỏng vấn cho thấy, nguyên nhân xuất phát từ việc hệ thống máy tính và truyền thông của Sở chưa được đầu tư đồng bộ mà đầu tư theo hình thức hình thành dần trong quá trình hoạt động.

+ *Về thông tin kế toán*: Còn nhiều ý kiến cho rằng quy trình kiểm soát luân chuyển chứng từ tại Sở hiện nay là chưa hợp lý và nhất là công chức, viên chức của Sở chưa được thông tin đầy đủ các kết luận từ các cuộc kiểm tra, kiểm toán. Qua phỏng vấn cho thấy, các kết luận từ các cuộc kiểm tra, kiểm toán chủ yếu cung cấp lãnh đạo Sở để có thông tin trong chỉ đạo và điều hành; đồng thời, Sở chưa có ban hành quy định về các chứng từ cần có cho một số giao dịch cụ thể nên một số đơn vị/phòng/ban còn lúng túng trong việc hoàn thiện các chứng từ thanh toán theo quy định.

- *Thứ năm, về công tác giám sát*:

Còn nhiều ý kiến cho rằng hoạt động giám sát thường xuyên và công tác giám sát đột xuất của Sở chưa được chú trọng thực hiện; điều này phần nào làm giảm hiệu lực của công tác KSNB tại Sở.

4. Thảo luận về những hạn chế trong công tác KSNB tại Sở Giáo dục và Đào tạo Bình Định

4.1. Về môi trường kiểm soát

- *Một là*, việc phổ biến, truyền đạt các quy tắc ứng xử, hướng dẫn về đạo đức, phân biệt hành vi nào là vi phạm, ... tại Sở được thực hiện chưa tốt trong quá trình hoạt động;

- *Hai là*, các phòng/bộ phận trong Sở chưa có quy trình hợp tác, tạo điều kiện cho nhau để hoàn thành công việc;

- *Ba là*, việc bố trí cán bộ vào một số vị trí công việc chưa thực sự phù hợp;

- *Bốn là*, vì khối lượng công việc của Sở rất lớn nhưng số lượng biên chế có phần hạn chế nên trong một số khâu việc nhất định có sự kiêm nhiệm trong quá trình thực hiện công việc nên dẫn đến tính kiểm soát lẫn nhau có phần hạn chế;

- *Năm là*, công tác kiểm soát năng lực hoạt động của cán bộ, công chức chưa thật sự tốt, cụ thể: công tác tổ chức, kiểm tra nghiệp vụ chuyên môn đối với các cán bộ, công chức trong Sở chưa được thực hiện theo định kỳ để bố trí và luân chuyển cho phù hợp với năng lực công tác của từng cán bộ, công chức, viên chức;

- *Sáu là*, chính sách khen thưởng còn mang tính định mức, cào bằng. Cơ chế quy định hàng năm mỗi đơn vị sẽ có bao nhiêu cá nhân được khen thưởng dẫn đến phải bình bầu thông qua bỏ phiếu kín. Điều này dễ dẫn đến đánh giá con người nhiều hơn là đánh giá công việc. Những cá nhân hoạt động tích cực, “va chạm” nhiều lại gặp bất lợi hơn những người khác;

- *Bảy là*, việc thực hiện các chế độ, chính sách đãi ngộ, chế độ khen thưởng của Sở chưa được chú trọng đúng mức, việc thanh toán công tác phí chưa kịp thời;

- *Tám là*, chưa thực hiện tổ chức tập huấn, bồi dưỡng và cập nhật chuyên môn, nghiệp vụ thường xuyên cho công chức, viên chức của đơn vị. Việc bổ sung kiến thức và cập nhật kiến

thực hiện tại phần lớn do cá nhân các công chức, viên chức tự thực hiện để đáp ứng yêu cầu công việc được giao.

4.2. Về đánh giá rủi ro

- *Một là*, Sở chưa xây dựng được bộ phận dự báo và xử lý rủi ro riêng biệt. Công tác nhận diện rủi ro còn thô sơ, chủ yếu là so sánh kết quả thực hiện với kế hoạch và kết quả thực hiện giữa các thời kỳ để tìm nguyên nhân và giải pháp ứng phó. Mức độ áp dụng công nghệ thông tin trong phân tích và ứng phó rủi ro còn hạn chế;

- *Hai là*, Sở chưa có quan tâm đúng mức đến việc phân tích, đánh giá và quản trị các rủi ro. Ít có tổ chức các cuộc họp định kỳ để nhận dạng rủi ro;

- *Ba là*, các phương pháp đánh giá và phân tích rủi ro mang nhiều cảm tính, dẫn đến các biện pháp đối phó rủi ro thường không hiệu quả, đa phần là khắc phục hậu quả hơn là chủ động phòng ngừa.

4.3. Về hoạt động kiểm soát

- *Một là*, sự phân chia trách nhiệm, ủy quyền chưa cụ thể hóa đến từng cá nhân, gây khó khăn cho công tác thực hiện nhiệm vụ và trách nhiệm cụ thể khi xảy ra sự cố;

- *Hai là*, việc kiểm tra lẫn nhau giữa các bộ phận, kiểm tra độc lập còn thiếu;

- *Ba là*, chưa quy định yêu cầu về thời gian hoàn thành và chất lượng của từng khâu việc, của từng phòng/ban chức năng và chế tài xử lý nếu xảy ra vi phạm, chậm trễ ảnh hưởng tới chất lượng công việc;

- *Bốn là*, việc bàn bạc, dân chủ, minh bạch trong việc xây dựng kế hoạch chưa được quan tâm đúng mức;

- *Năm là*, một số hoạt động kiểm soát tài sản chưa tuân thủ tốt mọi quy trình, quy định của Nhà nước do việc thực hiện cơ chế khoán chi tại Sở.

4.4. Về thông tin và truyền thông

- *Một là*, chưa có hình thức truyền đạt thông tin kịp thời đối với các trường hợp cần thiết, khẩn cấp;

- *Hai là*, văn bản về chế độ, chính sách liên quan đều lưu trữ ở văn phòng Sở chứ chưa sao gửi cho các phòng/ban kịp thời. Đôi khi muốn kiểm tra các phòng/ban, người kiểm tra phải tự liên hệ văn phòng Sở để sao lưu làm quá trình xử lý thông tin đôi khi chậm trễ.

- *Ba là*, Sở chưa thiết lập đường dây nóng để nhận phản hồi những thông tin từ bên ngoài mà đa phần chỉ nhận qua số máy điện thoại của lãnh đạo Sở.

- *Bốn là*, kế hoạch triển khai công tác quản lý tài chính chưa được phổ biến trong các cuộc họp giao ban của lãnh đạo Sở và lãnh đạo các phòng chuyên môn nghiệp vụ hàng tháng.

- *Năm là*, kết quả công tác kiểm tra, kiểm toán nội bộ của Sở chưa được phổ biến đến các cán bộ, công chức và công khai trên Website của Sở theo quy định.

4.5. Về công tác giám sát

- *Một là*, Sở chưa thành lập bộ phận hoặc phân công cán bộ giám sát công tác kiểm tra, kiểm soát nội bộ đối với các đơn vị giao dự toán ngân sách theo quy định mà giao cho phòng nghiệp vụ quản lý kiêm luôn nhiệm vụ này. Điều này làm mất tác dụng của công tác giám sát nhằm phát hiện những gian lận, sai sót và rủi ro có thể xảy ra ở các đơn vị giao dự toán ngân sách;

- *Hai là*, Sở chưa chú trọng đúng mức đối với công tác tự kiểm tra nội bộ và công tác giám sát nội bộ của công chức, viên chức trong đơn vị.

5. Một số giải pháp hoàn thiện

Thứ nhất, về môi trường kiểm soát: (i) Tăng cường nhận thức trong toàn thể công chức, viên chức của Sở về vai trò và tầm quan trọng của hệ thống KSNB vì hoạt động sử dụng ngân sách, tài sản nhà nước tại Sở diễn ra hàng ngày, hàng giờ; nên cho dù đã có những quy định chặt chẽ như quy định về quản lý tài sản công, quy định về sử dụng tài sản công,... nhưng khi thực hiện vẫn không tránh khỏi nhầm lẫn, thiếu sót, vi phạm do lỗi khách quan và chủ quan; (ii) Nâng cao chất lượng đội ngũ công chức, viên chức, thực hiện tốt công tác quy hoạch, đào tạo và bồi dưỡng đội ngũ thông qua việc đào tạo, bồi dưỡng chuyên môn nghiệp vụ về chuyên môn, tài

chính cũng như các chế độ, chính sách về giáo dục để lực lượng công chức, viên chức của Sở thường xuyên cập nhật các kiến thức mới, văn bản chế độ mới để xử lý tốt các công việc được giao; (iii) Thực hiện tốt các chế độ, chính sách và chăm lo đời sống vật chất, tinh thần cho đội ngũ công chức, viên chức và xây dựng cơ chế công khai đánh giá, khen thưởng dựa trên cơ sở hoàn thành công việc, không theo định mức để thực hiện các chính sách đãi ngộ cũng như các chế độ cho đúng người, đúng việc; (iv) Cần cụ thể hóa bằng văn bản các quy định về tính chính trực và giá trị đạo đức nhằm xây dựng đội ngũ cán bộ cần, kiệm, liêm, chí công vô tư trong thực hiện công vụ, niềm yết tại bản tin Sở quy định về những điều cán bộ nên làm và không được làm để tiến tới xây dựng giá trị cốt lõi cho đội ngũ công chức, viên chức của Sở; (v) Cần xây dựng Sổ tay hoạt động KSNB để phục vụ công tác tại Sở cho các công chức, viên chức và (vi) Xây dựng hệ thống chỉ số theo dõi, đánh giá hiệu quả công tác của các công chức, viên chức trong đơn vị để dựa trên các chỉ số này để đánh giá công chức, viên chức nhằm đảm bảo sự công bằng dựa trên công việc, tránh cào bằng, cảm tính trong đánh giá chất lượng công chức, viên chức hằng năm.

Thứ hai, về đánh giá rủi ro: (i) Thành lập hội đồng tư vấn về công tác kiểm tra, kiểm soát nội bộ để tư vấn giúp Giám đốc Sở nhận diện rủi ro và ứng phó với các rủi ro, thành phần hội đồng tư vấn có thể là đại diện lãnh đạo của các phòng chuyên môn, nghiệp vụ và một số cán bộ có chuyên môn sâu, công tác lâu năm hoặc mời các chuyên gia bên ngoài để đảm bảo tính độc lập và khách quan trong các nhận định; (ii) Cần đẩy mạnh công tác dự báo, nhận diện rủi ro, xây dựng quy trình đánh giá và đối phó rủi ro cho hoạt động các hoạt động, có thể giao bộ phận Thanh tra của Sở soạn thảo các rủi ro, các đề xuất đối phó rủi ro liên quan đến hoạt động chủ yếu của Sở trong quá trình kiểm tra, kiểm toán nội bộ.

Thứ ba, về hoạt động kiểm soát: (i) hoàn thiện quy trình quản lý sử dụng ngân sách và tài sản nhà nước để tăng cường năng lực kiểm soát của hệ thống KSNB do với vai trò quản lý nhà nước về hoạt động giáo dục của tỉnh, bộ phận Tài chính của Sở quản lý thu và chi ngân sách đối với các đơn vị giao dự toán trực thuộc như: các trường trung học phổ thông, các trung tâm giáo dục thường xuyên, giáo dục nghề nghiệp,... nên cần có quy trình để quản lý; (ii) Cần thành lập bộ phận ngoại kiểm hoặc phối hợp bộ phận ngoại kiểm để tăng cường công tác kiểm soát do nhiều công chức, viên chức của Sở đang thực hiện kiêm nhiệm, trong đó có một số kiêm nhiệm tìm ẩn rủi ro nếu có sự thông đồng. Bên cạnh đó, các phòng chức năng bên cạnh việc quản lý cấp kinh phí lại cũng chính là đơn vị kiểm tra, kiểm toán nội bộ và quyết toán sử dụng nguồn kinh phí với các đơn vị được giao dự toán ngân sách như: Phòng Thanh tra, Phòng kế hoạch tài chính hoặc Văn phòng Sở vừa theo dõi khoản chi ngân sách cho các phòng chức năng vừa kiểm tra, quyết toán ngân sách sử dụng,... nên khó có thể phát hiện ra các sai sót trong thực thi công vụ của chính mình, do đó cần có ngoại kiểm để kiểm soát.

Thứ tư, về thông tin và truyền thông: (i) Cần thiết lập hệ thống đường dây nóng để tiếp nhận thông tin liên quan đến công tác quản lý và sử dụng ngân sách, tài sản nhà nước và chỉ đạo xử lý kịp thời các thông tin tiếp nhận được qua đường dây nóng để kịp thời chỉ đạo xử lý các thông tin tiếp nhận được nhằm chấn chỉnh kịp thời các sai phạm, từng bước nâng cao tính công khai, minh bạch trong hoạt động của Sở; (ii) Thực hiện công khai, minh bạch thông tin về hoạt động kiểm tra, kiểm toán nội bộ và đẩy mạnh công tác thông tin, truyền thông với bên ngoài và (iii) Tăng cường ứng dụng Internet trong việc tiếp nhận và truyền đạt thông tin, thực hiện tốt chủ trương chính phủ điện tử và tổ chức tốt công tác bảo vệ, bảo mật thông tin.

Thứ năm, về công tác giám sát: (i) Cần tổ chức phân công và thực hiện công tác giám sát các hoạt động của đoàn kiểm tra, kiểm toán nội bộ theo quy định, tùy theo quy mô đoàn kiểm tra, kiểm toán nội bộ mà tổ giám sát có thể từ 01 đến 03 người và tổ giám sát này hoạt động độc lập với đoàn thành thanh và có kế hoạch tác chiến riêng biệt theo chỉ đạo của Giám đốc Sở; (ii) Cần chấp hành nghiêm túc các nguyên tắc hoạt động giám sát, không can thiệp trái pháp luật vào hoạt động của các đoàn kiểm tra, kiểm toán nội bộ.

6. Kết luận

Từ những hạn chế trong quy định về KSNB đối với các đơn vị HCNN, bài viết đã dựa trên hướng dẫn của Intosai để đi vào đánh giá thực trạng về KSNB tại Sở Giáo dục và Đào tạo

Bình Định về thực hiện các quy định của ngành giáo dục đối với công tác KSNB cũng như công tác KSNB tại Sở. Từ đó, bài viết đã thảo luận về những hạn chế trong công tác KSNB tại Sở. Dựa trên những nhận xét này, tác giả đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện về môi trường kiểm soát, công tác nhận dạng và đánh giá rủi ro, các hoạt động kiểm soát, công tác thông tin và truyền thông, công tác giám sát tại Sở Giáo dục và Đào tạo Bình Định.

Tài liệu tham khảo

1. Quốc hội (2015), *Luật số 88/2015/QH13 về việc ban hành Luật Kế toán*, Hà Nội
2. Bộ Tài chính (2001), *Quyết định số 143/2001/QĐ- BTC ngày 21 tháng 12 năm 2001 về việc ban hành sáu chuẩn mực kiểm toán Việt Nam đợt 3*, Hà Nội.
3. The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), *Guidance on Internal Control*, truy cập: <http://www.coso.-org/IC.htm>, ngày 25 tháng 01 năm 2020.
4. Trường Đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh (2015), *Kiểm soát nội bộ*, Nhà xuất bản Phương Đông, Hồ Chí Minh.
5. Lê Văn Hạnh (2020), *Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Sở Giáo dục và Đào tạo tỉnh Định*, Luận văn Thạc sĩ, Trường Đại học Quy Nhơn.

TẠP CHÍ KẾ TOÁN VÀ KIỂM TOÁN

Số: 25/2020/TCKT&KT

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 14 tháng 5 năm 2020

CÔNG VĂN XÁC NHẬN

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán (chi số khoa học ISSN 1859 – 1914) đã nhận được bài viết của tác giả Nguyễn Thị Lệ Hằng và Võ Đình Sơn - Trường Đại học Quy Nhơn, với chủ đề “**THỰC TRẠNG PHÂN TÍCH HIỆU QUẢ KINH DOANH TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VIỆT ÚC BÌNH ĐỊNH VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN**”.

Bài viết đã được Ban Biên tập thẩm định về tính khoa học và nội dung, đáp ứng yêu cầu của Tạp chí Kế toán và Kiểm toán. Ban Biên tập xác nhận bài viết này sẽ được đăng trên Tạp chí Kế toán và Kiểm toán số tháng 6/2020.

Trân trọng!

Nơi nhận:

- Tác giả
- VP

Tạp chí Kế toán và Kiểm toán
Phụ trách tòa soạn



Đàm Thị Lệ Dung

