

THỰC TRẠNG VÀ NHỮNG SỬA ĐỔI, BỔ SUNG KẾ TOÁN SỐ TIẾT KIỆM CHI VÀ CHÊNH LỆCH THU - CHI ĐƠN VỊ HÀNH CHÍNH SỰ NGHIỆP TỰ CHỦ, TỰ CHỊU TRÁCH NHIỆM VỀ TÀI CHÍNH

Th.S,GVC Phan Thị Thúy Ngọc¹

TÓM TẮT

Trên cơ sở cải cách nền tài chính công qua 2 giai đoạn, đến nay, các loại hình đơn vị hành chính sự nghiệp đã dần quen dần với sự vận hành của quy chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm. Thủ trưởng đã tích lũy được kinh nghiệm tự chủ tài chính, biểu hiện ở chỗ thu nhập tăng thêm ngày càng tăng.

Để phù hợp với quy chế tự chủ, chế độ kế toán hành chính sự nghiệp được Bộ Tài chính ban hành tại QĐ 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 cũng đã quy định việc hạch toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi và việc xử lý nó. Bước đầu, cũng đã giúp cho các cơ quan hành chính, đơn vị sự nghiệp theo dõi một cách logic của việc phản ánh số tiết kiệm và sử dụng nó. Tuy nhiên, vẫn còn bộc lộ những nhược điểm là chưa đồng bộ giữa cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp, đồng thời, cùng với sự vận hành của kế toán TABMIS tại cơ quan Kho bạc nhà nước, là đơn vị kiểm soát chi ngân sách nhà nước, nên ngày 15/11/2010 Bộ Tài chính ban hành thông tư 185/2010/TT-BTC sửa đổi, bổ sung QĐ 19. Lần sửa đổi này nhiều nội dung nhưng quan trọng nhất là việc hạch toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi và việc xử lý nó. Tuy nhiên, ngay nội dung sửa đổi đã bộc lộ điều bất cập khi hạch toán TK 004

ABSTRACT

On the basis of reforming the public finance through two periods, up to now, the non-productive administrative units have become familiar to the operation of the self control regulation, self responsibility. The Head has accumulated the experience on finance self control, shown by more and more increasing incomes.

To be suitable with the self control regulation, non-productive finance accounting regulations promulgated by the Ministry of Finance at the Decision No.19/2006/QĐ-BTC dated 30 March 2006, have regulated the accounting of expenses savings book and the differences between incomes and expenses and its settlement. Initially, it has helped the non-productive administrative agencies to follow up in a logic manner the reflex on savings and its use. However, there are still weaknesses that are the incomprehensiveness among the administrative agencies and non-productive units. At the same time, with the operation of the accounting TABMIS at the State Treasury, the controller of the Governmental budget expenses, so on 15 November 2010, the Ministry of Finance has promulgated the Circular No.185/2010/TT-BTC to amend, supplement Decision 19. This time of amendment has many contents but the most important is the accounting of expenses savings and the differences between incomes and expenses and its settlement. However, even the content of the amendment has shown many problems when accounting TK 004.

¹Giảng viên Khoa Kế toán Kiểm toán Trường Đại học Mở TP.HCM

1. Sự hình thành và quá trình phát triển của cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm:

Cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm ra đời trong điều kiện cải cách nền tài chính công bắt đầu từ năm 2000 cho đến nay. Trải qua 2 giai đoạn, từ năm 2002 đến 2005, Chính Phủ ban hành 2 cơ chế bao gồm quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về tài chính áp dụng cho đơn vị sự nghiệp có thu và quy chế khoán chi hành chính áp dụng cho cơ quan hành chính nhà nước. Phạm vi tự chủ tài chính và khoán chi hành chính chỉ áp dụng đối với chi thường xuyên từ nguồn kinh phí thường xuyên, còn chi không thường xuyên từ nguồn kinh phí không thường xuyên thì giao cho tự chủ và định mức khoán, nhưng cũng chỉ thực hiện ở đơn vị sự nghiệp có thu và cơ quan hành chính ổn định biên chế chứ chưa thực hiện bắt buộc đối với tất cả đơn vị. Mục tiêu của cơ chế tự chủ là tách biệt rõ chức năng cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp để cấp phát kinh phí phù hợp với mỗi loại hình đơn vị, đồng thời việc giao khoán như vậy sẽ giúp các đơn vị nâng cao năng lực quản lý tài chính, tiết kiệm chi tiêu, chủ động sử dụng kinh phí hoàn thành nhiệm vụ nhằm đạt mục tiêu cuối cùng là tăng thu nhập cho CB-CC-VC. Kết quả cải cách tài chính công giai đoạn này, tất cả cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp có thu đều hoàn thành tốt nhiệm vụ và thu nhập tăng thêm bình quân từ 0,2 đến 1,2 lần so với lương tối thiểu *. Tuy nhiên, bên cạnh đó vẫn còn những bất cập cần sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện cơ chế giao tự chủ xóa bỏ cơ chế xin-cho tồn tại từ thời kỳ bao cấp.

Giai đoạn 2006 đến nay, Chính phủ tiếp tục cải cách nền tài chính công bằng cách mở rộng cơ chế tự chủ giao quyền cho đơn vị nhiều hơn và đồng thời quy định trách nhiệm về quyền tự chủ đã giao cho đơn vị. Đối với cơ quan hành chính nhà nước, kể cả U.B.N.D Xã, Thị trấn bắt buộc

chuyển đổi sang thực hiện quy chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm về biên chế và kinh phí quản lý hành chính. Đối với đơn vị sự nghiệp thì phân loại để áp dụng quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm gồm 3 quyền: tự chủ thực hiện nhiệm vụ; tự chủ tổ chức bộ máy, biên chế và tự chủ tài chính. Quyền tự chủ thực hiện nhiệm vụ do cơ quan chủ quản quy định; Quyền tự chủ tổ chức bộ máy, biên chế do cơ quan nội vụ quy định; Quyền tự chủ tài chính do cơ quan tài chính quy định. Việc trao quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm cho đơn vị là trách nhiệm của 3 cơ quan.

2. Nội dung cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm về tài chính hiện hành:

2.1. Đối với cơ quan hành chính nhà nước:

Nguồn kinh phí giao tự chủ bao gồm kinh phí thường xuyên do ngân sách cấp trên cơ sở biên chế và định mức chi 1 chỉ tiêu biên chế; Các khoản thu phí, lệ phí phân được để lại theo chế độ quy định và thu khác.

Nguồn kinh phí giao tự chủ được sử dụng để thực hiện nhiệm vụ chi hoạt động thường xuyên thuộc nhiệm vụ chức năng của đơn vị gồm chi thanh toán cá nhân, chi quản lý hành chính, chi chuyên môn nghiệp vụ của từng ngành, chi mua sắm sửa chữa tài sản. Nguyên tắc sử dụng nguồn kinh phí tự chủ, Thủ trưởng cơ quan hành chính được quyền xây dựng định mức chi quản lý hành chính và chuyên môn nghiệp vụ thấp hơn tiêu chuẩn định mức do cơ quan có thẩm quyền quy định. Cuối năm, trên cơ sở hoàn thành nhiệm vụ, cơ quan hành chính được xác định kinh phí tiết kiệm. Số tiết kiệm, Thủ trưởng được quyền sử dụng để chi trả thu nhập tăng thêm, chi khen thưởng, chi phúc lợi, chi trợ cấp khó khăn, chi lập quỹ ổn định thu nhập.

2.2. Đối với đơn vị sự nghiệp công lập:

Nguồn tài chính tự chủ bao gồm nguồn kinh phí thường xuyên do ngân

sách cấp ngoại trừ đơn vị tự chủ toàn bộ kinh phí; nguồn thu sự nghiệp gồm phí; lệ phí phân được để lại, kể cả nguồn thu kinh doanh dịch vụ và nguồn khác. Nguồn kinh phí tự chủ dùng để chi thường xuyên các hoạt động của đơn vị gồm chi thường xuyên hoạt động thuộc nhiệm vụ, chức năng của đơn vị; Chi thường xuyên thực hiện công tác thu phí, lệ phí; Chi thường xuyên hoạt động kinh doanh- dịch vụ. Cuối năm, trên cơ sở hoàn thành nhiệm vụ, đơn vị được xác định số tiết kiệm chi thuộc nguồn ngân sách cấp thường xuyên; Chênh lệch thu-chi hoạt động sự nghiệp; Chênh lệch thu chi hoạt động kinh doanh dịch vụ. Số tiết kiệm và chênh lệch thu- chi được sử dụng chi thu nhập tăng thêm và trích lập các quỹ theo quy định.

3. Kế toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu- chi:

3.1. Khái niệm và cách xác định số tiết kiệm và chênh lệch thu- chi:

Số tiết kiệm chi là phần chênh lệch giữa nguồn kinh phí thường xuyên giao tự chủ hằng năm trong dự toán với số thực chi kinh phí thường xuyên có xác nhận của cơ quan Kho bạc nhà nước.

Chênh lệch thu chi hoạt động thường xuyên là phần chênh lệch giữa nguồn thu sự nghiệp và nguồn khác với chi thường xuyên thuộc nguồn sự nghiệp và nguồn khác sau khi loại trừ nghĩa vụ tài chính phải nộp cho nhà nước.

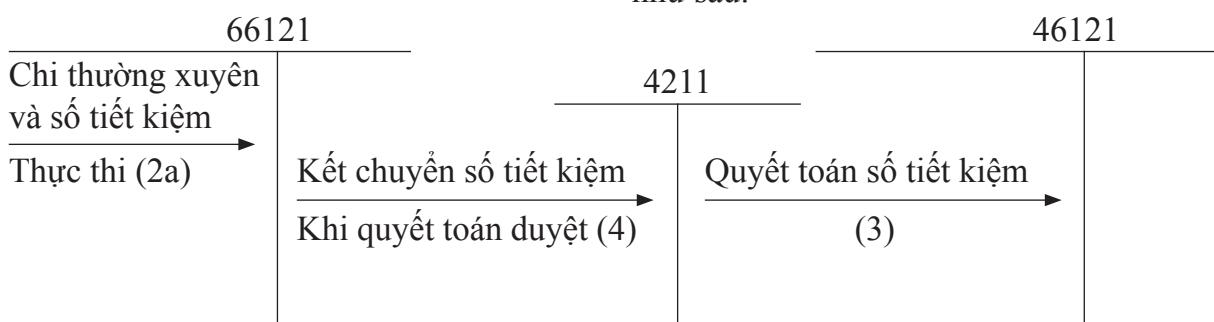
3.2. Thực trạng kế toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi:

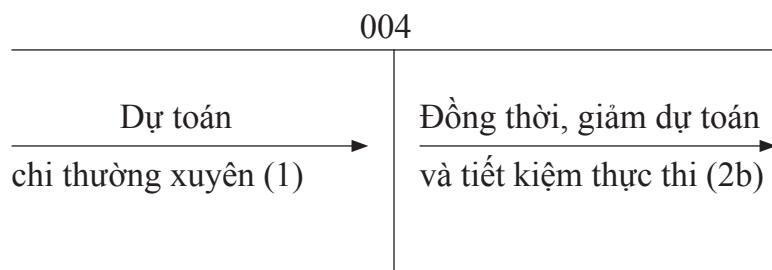
Cùng với tiến trình đổi mới cơ chế tài chính thì chế độ kế toán phải thay đổi cho phù hợp, đồng thời đáp ứng yêu cầu hội nhập với quốc tế về kế toán. Xu hướng đổi mới chế độ kế toán nhà nước theo 2 hướng: một là phản ánh được tình hình cấp phát và sử dụng nguồn tài chính do ngân sách cấp; hai là phản ánh được hoạt động sản xuất-kinh doanh- dịch vụ trong đơn vị sự nghiệp thống nhất với chế độ kế toán doanh nghiệp.

Cụ thể, chế độ kế toán hành chính sự nghiệp do Bộ Tài chính ban hành tại quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 trong đó quy định TK 421 “Chênh lệch thu chi chưa xử lý”, chi tiết TK 4211 “Chênh lệch thu chi hoạt động thường xuyên”; TK 4212 “Chênh lệch thu chi hoạt động sản xuất- kinh doanh”, TK 4213 “Chênh lệch thu chi theo đơn đặt hàng của nhà nước” và TK 4218 “Chênh lệch thu chi hoạt động khác”. Riêng cơ quan hành chính nhà nước thực hiện tự chủ còn sử dụng TK 004 “Khoản chi hành chính”.

Như vậy, cơ quan hành chính sử dụng TK 4211 và TK 004 để phản ánh số tiết kiệm chi, việc sử dụng số tiết kiệm theo quy định của cơ chế tài chính được hạch toán vào TK66121 và đồng thời ghi bên Có TK 004 và khi có quyết toán duyệt thì kết chuyển số tiết kiệm thực chi vào bên Nợ TK 4211. Chênh lệch số tiết kiệm quyết toán cao hơn số thực chi sẽ là số dư cuối kỳ trên TK 4211 và đồng thời tương ứng với số dư của TK 004.

Có thể minh họa trên sơ đồ kế toán như sau:





Đối với đơn vị sự nghiệp thì không sử dụng TK 004.

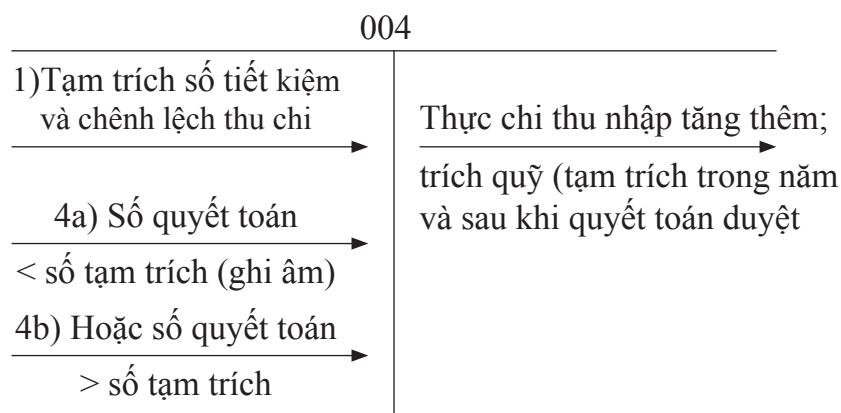
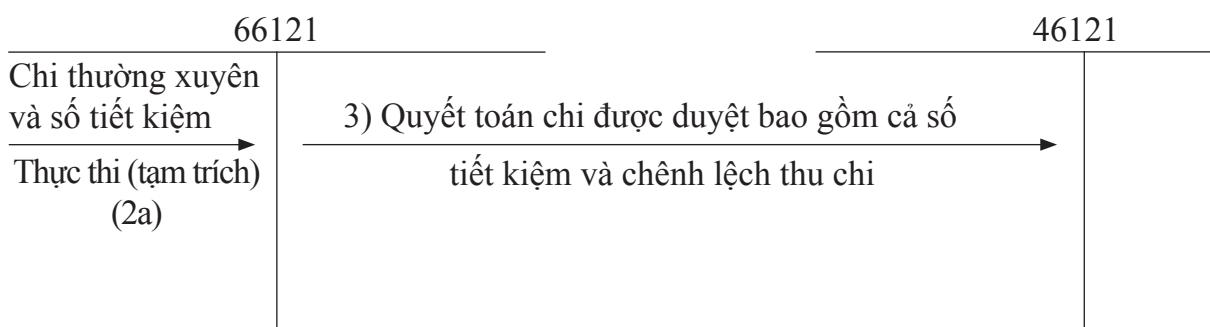
Thực tế, việc hạch toán trên TK 004 bất cập ở chỗ rất ít đơn vị sử dụng và sử dụng không đồng nhất, vì việc theo dõi số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi đã có TK 4211 và sổ chi tiết chi hoạt động. Còn TK 4211 phản ánh không đúng bản chất của cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp.

3.3. Đổi mới kế toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi:

Ngày 15/11/2010 Bộ Tài chính ban hành thông tư 185/2010/TT-BTC sửa đổi, bổ sung QĐ 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 gồm 5 vấn đề sửa đổi như sửa đổi, bổ sung 1 số chứng từ kế toán; sửa đổi bổ sung sổ sách kế toán; sửa đổi bổ sung tài khoản kế toán; sửa đổi bổ sung phương

pháp hạch toán và sửa đổi bổ sung báo cáo tài chính. Mục đích sửa đổi lần này theo yêu cầu vận hành của kế toán TABMIS ứng dụng trong kiểm soát chi của Kho bạc nhà nước và đồng thời khắc phục nhược điểm của TK 004 và TK 4211 như đã đánh giá ở phần thực trạng.

Cụ thể, không sử dụng TK 4211; Còn TK 004 sửa đổi nội dung và kết cấu áp dụng đồng nhất cho cả cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp. Công dụng của TK 004 là phản ánh số chênh lệch thu, chi của hoạt động thường xuyên và việc xử lý số chênh lệch đó. Nghĩa là TK này thay thế cho TK 4211 bị bãi bỏ. Có thể minh họa phương pháp hạch toán số tiết kiệm chi và chênh lệch thu chi dạng sơ đồ kế toán như sau:



Trình bày đến đây, xin đọc giả lưu ý, nội dung bên có TK 004, có thể xảy ra trường hợp quyết toán chi thu nhập tăng thêm, trích quỹ nhỏ hơn số tạm trích trong năm thì phải ghi âm phần chênh lệch giữa số quyết toán và tạm trích, đồng thời cũng tương ứng với số quyết toán trên TK 46121 và TK 66121

Ví dụ:

- Tạm tính số tiết kiệm 200 triệu

Nợ TK 004: 200

- Số thu nhập tăng thêm và trích quỹ tạm trích là 100 triệu

Nợ TK 66121: 100

Có TK 334: 70

Có TK 431: 30

ĐT: Có TK 004: 100

- Quyết toán duyệt 80

Nợ TK 46121: 80

Có TK 66121: 80

ĐT: Nợ TK 004: (120)

Như vậy, lúc này TK 004 có 2 cái sai là có số dư cuối kỳ bên Có 20 và không trùng

khớp số liệu bên nợ TK 46121 là 80 còn Có TK 004 là 100. Sai nội dung của TK 004.

Một vấn đề nữa cũng cần đề cập đến, đó là xử lý số dư trên TK 4211 năm 2010 thì không có hướng dẫn để dẫn đến sự không thống nhất trong hạch toán khi chuyển số, tạm thời việc hạch toán chuyển số như sau:

Nợ TK 4211 “Chênh lệch thu chi chưa xử lý”

Có TK 46111 “Nguồn kinh phí hoạt động năm trước”

ĐT: Nợ TK 004 “Chênh lệch thu-chi chưa xử lý” (chi tiết năm trước)

Trên đây là một số vấn đề quan tâm về thực trạng và những sửa đổi, bổ sung theo quy định mới khi hạch toán số tiết kiệm chi, chênh lệch thu chi theo quy định định của quy chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm trong cơ quan hành chính và đơn vị sự nghiệp.

Ghi chú: * Trích báo cáo tổng kết cơ chế tự chủ, tự chịu trách nhiệm các đơn vị hành chính sự nghiệp năm 2010 của Sở tài chính TP.HCM