

**CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI
CÁC BỆNH VIỆN CÔNG LẬP CHUYỂN SANG CƠ CHẾ TỰ CHỦ TÀI
CHÍNH**

**FACTORS AFFECTING THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AT
PUBLIC HOSPITAL TRANSFERRING TO SELF-FINANCIAL
AUTOMATICITY**

Trần Khánh Lâm- Hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA)

Đoàn Thị Thanh Tú – Phòng KHTC, Bệnh viện Đại học Y dược Thành phố Hồ Chí Minh

TÓM TẮT

Mục đích của nghiên cứu này là xác định các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán tại các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế tự chủ tài chính trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh. Qua kết quả khảo sát 172 cán bộ kế toán đang làm việc tại các bệnh viện công chuyển sang tự chủ tài chính tại Tp. Hồ Chí Minh, kết quả nghiên cứu chỉ ra 5 nhân tố: Hệ thống văn bản pháp luật, Hệ thống công nghệ thông tin, Trình độ của nhân viên kế toán, Sự hỗ trợ của nhà quản lý cấp cao, Kết quả tài chính ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán (biến phụ thuộc) và giải thích 57.3 sự biến đổi của biến phụ thuộc. Nghiên cứu này giúp các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế tự chủ tài chính có những giải pháp nhằm hoàn thiện công tác tổ chức kế toán để tổ chức ngày càng phát triển vững mạnh.

ABSTRACT

This study's purpose is to identify factors affecting the accounting organization at public hospitals to switch to financial autonomy in Ho Chi Minh City. Through the survey results of 172 accounting officers working in public hospitals to switch to financial autonomy in Ho Chi Minh City, the research results show 5 factors: Legal documents system, Information technology system, Qualifications of accountants, Support of senior managers, Financial results affect the accounting organization work (dependent variable) and explain 57.3 variations of the dependent variable. This Study advises the public hospitals to have solutions to improve the accounting organization work for the organization to develop stronger in the future.

Từ khóa: kế toán, đơn vị sự nghiệp, tự chủ tài chính

Keywords: accounting, public unit, self-finance

JEL Classifications: M40, M49, M20

DOI: <https://doi.org/10.59006/vnfa-jaa.07202305>

I. GIỚI THIỆU

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

Ngành y tế là một đơn vị sự nghiệp công lập về y tế. Đây là một ngành trọng điểm, được quan tâm trong bất cứ quốc gia nào. Nhiệm vụ chăm sóc sức khỏe của nhân dân luôn đặt ngành ở vị trí, vai trò quan trọng. Chủ trương tự chủ tài chính (TCTC) đối với các đơn vị sự nghiệp công lập (SNCL) về y tế nói chung và các bệnh viện công lập nói riêng cũng xuất phát từ chính mục đích này. Do đó, việc phát triển và hoạt động có hiệu quả đối với các bệnh viện công lập đã và đang là một vấn đề được quan tâm đặc biệt. Và một trong các yếu tố để duy trì vận hành được các bệnh viện công lập theo cơ chế TCTC thì tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện cũng phải được hoàn thiện theo.

Cùng với quá trình hội nhập phát triển của đất nước, chủ trương tự chủ tài chính (TCTC) đối với các bệnh viện công lập thực chất là khởi đầu cho quá trình chuyển từ cơ chế tập trung bao cấp sang cơ chế thị trường, chuyển từ cơ chế kinh phí ngân sách Nhà nước (NSNN) trực tiếp cho các đơn vị (đầu vào) sang hỗ trợ trực tiếp cho các đối tượng hưởng thụ (đầu ra). Mục đích là hướng tới việc nâng cao điều kiện chăm sóc sức khỏe của người dân mà vẫn tiết kiệm được NSNN. Có nghĩa người đứng đầu đơn vị phải chịu trách nhiệm về các quy định tài chính của đơn vị mình trước cơ quan chủ quản, cơ quan bảo vệ pháp luật. Ngoài việc phải quản lý và sử dụng nguồn kinh phí tiết kiệm, hiệu quả, đánh giá được thực trạng nguồn tài chính của đơn vị, cung cấp thông

tin về tình hình thu chi các hoạt động kinh doanh dịch vụ khác, các nhà quản trị đơn vị phải nắm rõ một cách kịp thời và chính xác tình hình hoạt động để có thể đưa ra những quyết định trong tương lai.

II. CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ CÁC NGHIÊN CỨU LIÊN QUAN

1. Các nghiên cứu ở nước ngoài

Trong các nghiên cứu trước đây về tổ chức công tác kế toán, các tác giả chủ yếu đề cập đến nguyên lý và nguyên tắc chung về tổ chức công tác kế toán hoặc đặc điểm tổ chức công tác kế toán trong một số loại hình doanh nghiệp đặc thù. Riêng lĩnh vực tổ chức công tác kế toán trong các đơn vị sự nghiệp, trên thế giới chỉ có một số ít tác giả nghiên cứu. Ba trong số các tác giả đó là Earl R.Wilson, Leo E.Hay, Susan C.Kattelus đã cùng tham gia một số công trình nghiên cứu và viết cuốn sách nổi tiếng với tiêu đề là “Accounting for Governmental and Nonprofit Entities” (2001). Đây có thể coi là một công trình nghiên cứu khá công phu về các khía cạnh khác nhau trong hoạt động kế toán của các đơn vị HCSN nói chung. Nghiên cứu cũng đi sâu vào phân tích hoạt động của một số lĩnh vực sự nghiệp đặc thù như tổ chức kế toán trong các trường học, bệnh viện, các đơn vị lực lượng vũ trang...

Một trong các lĩnh vực đặc thù của khu vực sự nghiệp là ngành y tế đã có “Financial Management, Concepts and Applications for Health Care Providers” của các tác giả Bruce R.Neumann, James D.Suver, William N.Zelman xuất bản năm 2009 và lần tái bản thứ 4 năm 2013, nghiên cứu đã giới thiệu các công cụ và kỹ thuật được sử dụng nhiều nhất trong quản lý tài chính chăm sóc sức khỏe, bao gồm kế toán trong ngành y tế và các báo cáo tài chính; quản lý tiền mặt, hóa đơn và hệ thống chứng từ; thực hiện các khoản đầu tư vốn lớn; xác định chi phí và sử dụng thông tin chi phí trong quá trình ra quyết định; lập ngân sách và đo lường hiệu suất; tính toán giá cả...

Năm 2018, đã có 2 bài báo “The evolution of the accounting system after the fall of communism – evidence from Romani” của Marina Alexandra Gabriela (Đại học Babeş-Bolyai – Romani) và “The history of accounting standard setting in an emerging transition economy: The case of Vietnam” của nhóm tác giả Duc Hong Thi Phan, Mahesh Joshi, Binh Tran (Đại học RMIT – Việt Nam) nghiên cứu về sự vận hành kế toán theo thể chế chính trị. Hai bài báo này được nghiên cứu ở 2 quốc gia Romani và

Việt Nam nhưng đều nhằm mục đích nghiên cứu quá trình vận hành kế toán trong bối cảnh thay đổi chính trị, cải cách kinh tế và hội nhập quốc tế ở mỗi quốc gia. Từ đó giải thích những áp lực thể chế đã định hình lên sự phát triển của chuẩn mực kế toán ở từng quốc gia.

2. Các công trình nghiên cứu ở trong nước

Trong bối cảnh nhà nước đang chủ trương chuyển đổi các đơn vị sự nghiệp công sang cơ chế TCTC thì công tác tổ chức quản lý kế toán tài chính tại các đơn vị này đóng vai trò rất quan trọng. Năm 2015, tác giả Lê Thanh Huệ đã nghiên cứu các vấn đề công tác quản lý tài chính liên quan tới cơ chế TCTC đối với các bệnh viện công theo cơ chế TCTC tại Bệnh viện đa khoa Trung ương Thái Nguyên.

Cũng nghiên cứu bàn luận về vấn đề này, Lê Thị Thúy Hằng (2017), với chủ trương xã hội hoá các lĩnh vực hoạt động xã hội trong đó có hoạt động y tế, Nhà nước đã và đang tiếp tục đổi mới cơ chế và hoàn thiện các chính sách về cải cách hành chính đối với các cơ quan đơn vị của Nhà nước.

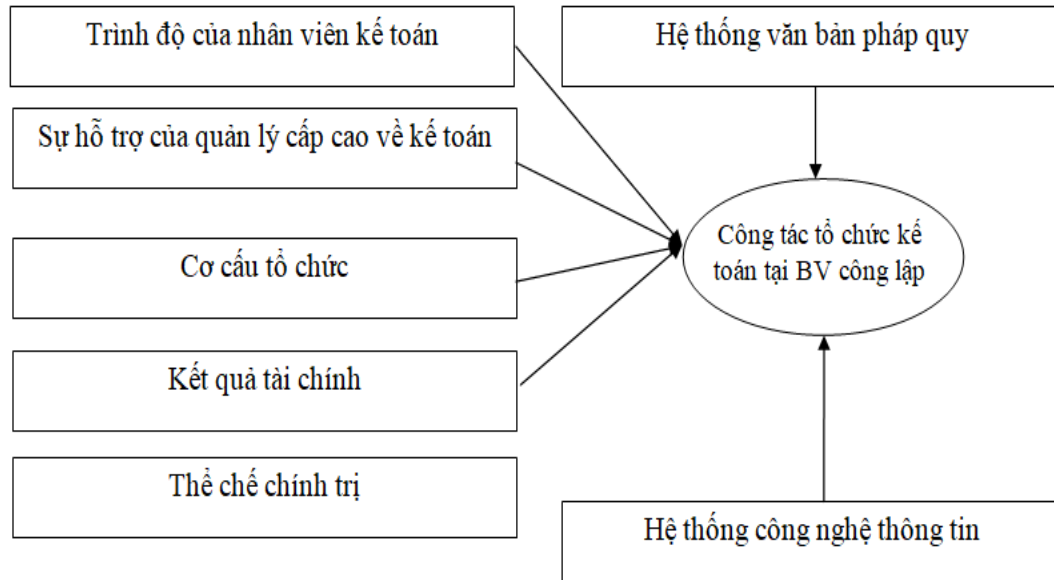
Đi sâu phân tích về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập, Phạm Thị Mỹ Phước (2017) đã nghiên cứu về đề tài “Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh”. Theo tác giả, có 05 nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh bao gồm: (1) Hệ thống pháp lý và các văn bản hướng dẫn, (2) Hệ thống kiểm soát nội bộ, (3) Trình độ của nhân viên kế toán, (4) Quan tâm công tác kế toán của chủ doanh nghiệp, (5) Hệ thống công nghệ thông tin (CNTT).

Với mục tiêu kế thừa và phát huy các nghiên cứu trước, nghiên cứu này xác định và tập trung nghiên cứu mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tác động đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh. Nghiên cứu này sẽ góp phần quan trọng giúp các nhà quản lý tại các đơn vị này nói riêng và các nhà quản lý nói chung có thêm cái nhìn và căn cứ để có những biện pháp phù hợp nhằm quản lý có hiệu quả và hoàn thiện được tổ chức công tác kế toán tại đơn vị sự nghiệp.

III. Mô hình và phương pháp nghiên cứu

Mô hình nghiên cứu

Dựa vào những cơ sở lý thuyết và nghiên cứu được trình bày ở trên, tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập TCTC chuyển sang cơ chế TCTC, như sau:



Mô hình nghiên cứu

(Nguồn: Tác giả tổng hợp và bổ sung dựa trên nghiên cứu)

Các giả thuyết của mô hình nghiên cứu như sau:

Giả thiết H1 – Hệ thống văn bản pháp quy có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

Giả thiết H2 – Trình độ nhân viên kế toán có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

Giả thiết H3 – Sự hỗ trợ của quản lý cấp cao có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

Giả thiết H4 – Cơ cấu tổ chức có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

Giả thiết H5 – Kết quả tài chính có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

Giả thiết H6 – Thế chế chính trị có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC

Giả thiết H7 – Hệ thống CNTT có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC.

IV. Phương pháp nghiên cứu

Mô hình nghiên cứu ban đầu dựa trên cơ sở lý thuyết của các nghiên cứu trước như đã nêu ở phần 2 được sử dụng làm cơ sở cho nghiên cứu định tính. Phương pháp này sử dụng nhằm để hiệu chỉnh các thang đo, xây dựng bảng phỏng vấn phù hợp với điều kiện đặc thù của Việt Nam.

Nghiên cứu định lượng nhằm kiểm định mô hình và các giả thuyết của mô hình nghiên cứu. Sau nghiên cứu sơ bộ, thang đo sẽ trở thành thang đo chính thức xuyên suốt. Kế tiếp tác giả tiến hành khảo sát các cán bộ viên chức kế toán đang công tác tại các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC tại Tp. Hồ Chí Minh. Nhóm tác giả thực hiện gửi đi 200 bảng khảo sát được phát ra thông qua Google Forms cho các cán bộ viên chức kế toán đang công tác tại các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC trên địa bàn TP. HCM và nhận về 172 bảng khảo sát đạt yêu cầu.

V. Kết quả nghiên cứu

Sau khi sử dụng phân tích tương quan và phân tích hồi quy bội nhằm lượng hóa mối liên hệ giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc, kết quả chỉ ra rằng 5 nhân tố: (1) Sự hỗ trợ của nhà quản lý cấp cao của bệnh viện; (2) Trình độ nhân viên kế toán; (3) Kết quả tài chính; (4) Hệ thống văn bản pháp quy; và (5) Hệ thống CNTT đều có tác động dương đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập chuyển sang cơ chế TCTC trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh. Kết quả dữ liệu nghiên cứu cho thấy 5 nhân tố có tác động dương lên việc ứng dụng TCTC, có nghĩa là khi ít nhất một trong 5 nhân tố thay đổi, đều dẫn đến sự thay đổi tỷ lệ thuận lên việc TCTC. Điều này đã được thể hiện rõ nét thông qua mô hình hồi quy: $CTKT = 0,175*VBPQ + 0,158*CNNT + 0,335*NVKT + 0,232*KQTC + 0,247*HTQL$

Qua quá trình nghiên cứu, luận văn đưa ra các giải pháp giúp hỗ trợ bệnh viện công lập TCTC cải thiện hiệu quả công tác quản lý, nếu đang vận hành tốt thì cần phát huy, nếu phát hiện những dấu hiệu bất ổn thì cần dựa vào thông tin quý báu từ bộ phận kế toán để kết hợp và đưa ra phương án vận hành tối ưu nhất. Việc các bệnh viện công lập TCTC phát hiện được điểm mạnh, điểm yếu của chính mình sẽ làm tăng thêm khả

năng tự chủ hiệu quả, cải thiện được tầm quan trọng của bộ phận kế toán. Kết quả của bài nghiên cứu đã cho thấy được tầm quan trọng của TCTC đối với công tác quản lý và vận hành của các bệnh viện công lập TCTC trên địa bàn thành phố hiện nay.

VI. Kết luận

Những người làm công tác kế toán có trình độ cao, có trách nhiệm sẽ tăng được năng suất lao động kế toán và xử lý công việc chuyên môn chính xác, kịp thời tạo thuận lợi cho các nhà quản lý quản trị tốt đơn vị mình. Vì thế, các bệnh viện công lập TCTC cần tuyển nhân viên kế toán có chuyên môn nghiệp vụ tốt, đồng thời thường xuyên bồi dưỡng, cập nhật kiến thức chuyên môn cho đội ngũ này. Bên cạnh đó cần xác định số lượng và chất lượng của đội ngũ người làm kế toán trong từng phần hành hợp lý để thực sự đảm bảo được cả về lượng và chất. Ngoài ra, cần đề cao vai trò của kế toán quản trị tại bệnh viện công lập TCTC.

Môi trường điều hành là yếu tố nền tảng của hệ thống quản lý bệnh viện. Người điều hành cần thực sự coi trọng vai trò của quản lý bệnh viện bằng cách thiết lập cơ chế giám sát đầy đủ đối với toàn bộ hoạt động của đơn vị. Khi được giao quyền TCTC, giám đốc bệnh viện ngoài quản lý tốt hoạt động của bệnh viện còn phải chịu trách nhiệm chính về thực hiện nhiệm vụ chuyên môn và quản lý tài chính của đơn vị. Do vậy, nhận thức của lãnh đạo có ảnh hưởng rất lớn đến mọi hoạt động của đơn vị, đặc biệt là tổ chức công tác kế toán.

Các bệnh viện công lập có 3 nguồn thu chính từ NSNN, BHYT và Viện phí. Khi chuyển sang cơ chế TCTC đồng nghĩa với việc các bệnh viện công lập đã không còn được hưởng sự “bao cấp” từ NSNN. Bên cạnh đó, chính sách BHYT với mục đích nhân văn là chăm sóc sức khỏe cho người dân là chính nên không còn là nguồn thu chính của các bệnh viện công lập theo cơ chế TCTC. Do đó, Viện phí được coi là nguồn thu chủ yếu của bệnh viện. Để duy trì và phát triển đòi hỏi các bệnh viện phải tự tìm cách đổi mới, thu hút bệnh nhân, đảm bảo doanh thu cho bệnh viện. Kết quả tài chính có thể coi là yếu tố then chốt cho sự tồn tại của các bệnh viện công lập khi thực hiện TCTC. Tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện ngoài vai trò quản lý tốt nguồn tài chính còn có nhiệm vụ lập các báo cáo tài chính giúp các nhà quản trị có được

những quyết định đúng đắn, kịp thời giúp tăng nguồn tài chính này. Kết quả tài chính cũng giúp các bệnh viện công lập từ đó đánh giá được mức độ tự chủ của mình.

Hệ thống pháp lý và các văn bản hướng dẫn là một nhân tố ảnh hưởng mạnh đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập TCTC trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh. Hiện nay, các chính sách, văn bản pháp luật quy định về cơ chế tài chính của bệnh viện còn rườm rà, không đồng nhất gây nên khó khăn và thiếu sót trong quản lý tài chính. Chế độ tài chính của Chính phủ chưa đồng bộ, vẫn bị ràng buộc bởi những quy định cũ, nên chưa thực sự tạo điều kiện cho các cơ sở khám chữa bệnh thực hiện tự chủ trong thu chi tài chính. Các văn bản quy phạm pháp luật còn chồng chéo, trùng lặp và mâu thuẫn nhau trong việc xử lý cơ chế TCTC đối với bệnh viện công. Mặc dù Nghị định 16/2015/NĐ-CP đã được sửa đổi rất nhiều từ Nghị định 43/2006/NĐ-CP và có Thông tư 107/2017/TT-BTC hướng dẫn nhưng về cơ bản vẫn chưa thật sự phù hợp để các bệnh viện đạt tới mục tiêu chủ tài chính một cách hiệu quả nhất. Chế độ kế toán Hành chính, sự nghiệp còn nhiều tồn tại, hạn chế trong quá trình thực hiện. Hệ thống tài khoản, phương pháp hạch toán chưa phản ánh đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh, một số loại sổ sách, báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán tại đơn vị kế toán chưa hoàn thiện phù hợp với hiện tại.

Vì vậy, cùng với tiến trình cải cách hành chính công, Nhà nước cần sớm ban hành chế độ kế toán mới phù hợp với chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS) và phù hợp với đặc điểm của các đơn vị HCSN của Việt Nam. Đồng thời, Nhà nước cần sớm ban hành những văn bản hướng dẫn cụ thể nhằm hoàn thiện hành lang pháp lý để các đơn vị căn cứ áp dụng để hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại đơn vị. Bộ Tài chính là đơn vị quản lý Nhà nước về mặt kế toán tại Việt Nam, cần rà soát, cập nhật và hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán, ban hành mới các chuẩn mực còn thiếu, xây dựng hệ thống chuẩn mực đồng bộ với hệ thống luật khác như Luật ngân sách, Luật công chức, viên chức... Tăng cường chế tài xử phạt hành vi vi phạm đạo đức hành nghề của kế toán viên.

Bên cạnh đó, các bệnh viện công lập TCTC cần xây dựng, hoàn thiện quy chế quản lý tài chính, quy chế chỉ tiêu nội bộ thực hiện tại đơn vị nhằm nâng cao khả năng huy động các nguồn tài chính và sử dụng có hiệu quả các nguồn tài chính được huy

động. Kết hợp với việc tập huấn cho đội ngũ kế toán nắm rõ chế độ, quy định về tài chính áp dụng phù hợp với đơn vị.

Ngoài ra, các bệnh viện cần tận dụng sự trợ giúp của công nghệ thông tin (CNTT) nhằm nâng cao chất lượng khám chữa bệnh đồng thời đem lại hiệu quả trong công tác quản lý nguồn tài chính của đơn vị. Trong phạm vi luận văn, kết quả nghiên cứu cho thấy tổ chức ứng dụng hệ thống CNTT là một trong các nhân tố tác động đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập TCTC.

Tài liệu tham khảo:

Phan, D., Joshi, M., & Tran-Nam, B. (2018). The history of accounting standard setting in an emerging transition economy: The case of Vietnam. *Accounting History*, 23(3), 379-406.

Wilson, E. R., Reck, J. L., & Kattellus, S. C. (2010). *Accounting for governmental and nonprofit entities* (p. 13). McGraw-Hill Irwin.

Lê Thanh Huệ (2015). Hoàn thiện công tác quản lý tài chính theo cơ chế tự chủ tài chính tại Bệnh viện đa khoa Trung ương Thái Nguyên. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học kinh tế và quản trị kinh doanh.

Lê Thị Thúy Hằng (2017). Hoàn thiện tổ chức kế toán tại Bệnh viện Đa khoa tỉnh Ninh Bình. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Lao động Xã hội.

Phạm Thị Mỹ Phước (2017). Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn Tp. Hồ Chí Minh. Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Tp. Hồ Chí Minh.