



VAI TRÒ CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN CÔNG ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

PGS.TS. MAI THỊ HOÀNG MINH

Quá trình toàn cầu hoá nền kinh tế thế giới đã hình thành các mối quan hệ quốc tế. Việc gia nhập các tổ chức kinh tế thế giới và khu vực như WTO, Hiệp định thương mại Việt - Mỹ, cam kết với các tổ chức tài chính như ADB, WB, IMF... đòi hỏi VN phải cung cấp thông tin có tính chuẩn mực, có khả năng so sánh và phải được quốc tế thừa nhận. Trong công tác quản lý điều hành tài chính nhà nước, một mặt cần phải thực hiện công khai hoá, dân chủ hoá và các thông tin tài chính, kế toán phải chính xác, minh bạch đối với các hoạt động chi tiêu và đầu tư của Nhà nước, mặt khác phải có những nét đặc thù của tài chính ngân sách VN. Trong phạm vi bài viết này tác giả muốn nêu lên quan điểm của mình để nhấn mạnh rằng chuẩn mực kế toán công là hết sức cần thiết đối với hoạt động kiểm toán nhà nước - một công cụ kiểm tra tài chính phục vụ cho quản lý kinh tế tài chính nhà nước.

Kế toán công và chuẩn mực kế toán công

Có thể hiểu một cách chung nhất, kế toán công là tổng thể các quy định pháp lý và các quy định có tính chất kỹ thuật để thực hiện việc thu thập, xử lý, ghi chép, kiểm tra và báo cáo về các nghiệp vụ tài chính đã được thực hiện của các đơn vị công. Trên cơ sở đó, kế toán công cung cấp các thông

tin, số liệu và thông qua hoạt động của mình tham gia vào quá trình kiểm tra để phục vụ cho các hoạt động quản lý kinh tế- tài chính nhà nước. Kế toán công được áp dụng trên một phạm vi rộng, bao gồm rất nhiều cấp và đơn vị quản lý, sử dụng tài chính nhà nước khác nhau nên cần có những quy định cụ thể về kỹ thuật để thực hiện công tác kế toán phù hợp với đặc điểm của từng loại hình đơn vị công. Mặt khác, kế toán công lại cần đảm bảo

được tính đồng bộ, thống nhất và có hệ thống trong xử lý ghi chép và báo cáo để phục vụ cho sự quản lý thống nhất đối với tài chính nhà nước. Do vậy, Liên đoàn Kế toán Quốc tế đã ban hành và công bố hệ thống chuẩn mực kế toán công nhằm tạo cơ sở cho sự thống nhất trong toàn bộ hoạt động kế toán công của mỗi quốc gia và quốc tế.

Chuẩn mực kế toán công được hiểu là những quy định và hướng dẫn về những nguyên tắc, nội dung, phương pháp và thủ tục kế toán cơ bản, chung nhất và đầy đủ, làm cơ sở ghi chép kế toán và lập báo cáo tài chính nhằm đạt được sự đánh giá trung thực, hợp lý, khách quan về thực trạng tài chính và kết quả hoạt động của các đơn vị kế toán.

Chuẩn mực kế toán công là các chuẩn mực kế toán áp dụng cho lĩnh vực công. Đơn vị kế toán thuộc lĩnh vực công bao gồm các cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước thuộc các cấp chính quyền trung ương, chính quyền địa phương (tỉnh, thành phố, quận, huyện, thị trấn) và các đơn vị trực thuộc các đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí nhà nước (các đơn vị chịu sự kiểm soát của Chính phủ hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền). Chuẩn mực kế toán công gồm những quy định có tính nguyên tắc, mực thước làm cơ sở cho đơn vị công tổ chức công tác kế toán, lập và trình bày báo cáo tài chính, báo cáo thu, chi ngân sách trong phạm vi từng đơn vị, từng cấp chính quyền và Tổng Kế toán Nhà nước. Chuẩn mực kế toán công vừa có những quy định mang tính pháp lý vừa đảm bảo tính hợp lý và khả năng so sánh của thông tin kế toán, tạo ra độ tin cậy cao cho những người sử dụng. Chuẩn mực kế toán công còn bao gồm các quy định mang tính hướng dẫn, giải thích thống nhất các phương pháp tính toán và thủ tục ghi chép, phản ánh thông tin kế toán. Mục tiêu cuối cùng của chuẩn mực kế toán công là quy định thống nhất nội dung, cách trình bày và thuyết minh báo cáo thu, chi ngân sách nhà nước, báo cáo tài chính của từng đơn vị thuộc lĩnh vực công và báo cáo tài chính hợp nhất của chính phủ tất cả các quốc gia trên thế giới.

Chuẩn mực kế toán công VN sẽ là một bộ phận của hệ thống văn bản pháp quy thuộc lĩnh vực kế toán, áp dụng cho tất cả các đơn vị trong lĩnh vực công, bao gồm :

- Cơ quan, tổ chức có nhiệm vụ thu, chi ngân sách nhà nước các cấp

- Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước: Văn phòng Quốc hội; Văn phòng Chủ tịch nước; Văn phòng Chính phủ; Tòa án Nhân dân các cấp; Viện Kiểm sát Nhân dân các cấp; đơn vị vũ trang nhân dân, kể cả Tòa án Quân sự và Viện Kiểm sát Quân sự; đơn vị quản lý dự trữ của nhà nước, quỹ dự trữ của các ngành, các cấp, quỹ tài chính khác của Nhà nước; các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ; Hội đồng Nhân dân, Ủy ban Nhân dân các cấp; tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị - xã hội nghề nghiệp có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước; đơn vị sự nghiệp được ngân sách nhà nước đảm bảo một phần hoặc toàn bộ kinh phí, tổ chức quản lý tài sản quốc gia; Ban quản lý dự án đầu tư có nguồn kinh phí ngân sách nhà nước; các hội, liên hiệp hội, tổng hội.

- Các tổ chức khác được Nhà nước chịu trách nhiệm về tài sản và công nợ, được ngân sách nhà nước hỗ trợ tương đối thường xuyên một phần kinh phí hoạt động.

- Các tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước nhưng chịu sự kiểm soát của Chính phủ hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Như vậy, chuẩn mực kế toán công tạo nên những cơ sở có tính nguyên tắc cho hoạt động kế toán công và từ đó là cơ sở cho hoạt động quản lý kinh tế - tài chính nhà nước nói chung và phục vụ cho chức năng kiểm tra, kiểm soát tài chính nhà nước nói riêng, trong đó có hoạt động kiểm toán nhà nước.

Tác dụng của chuẩn mực kế toán công với hoạt động kiểm toán nhà nước

Có thể nói rằng chuẩn mực kế toán trong lĩnh vực công có mối quan hệ mật thiết với cơ chế quản lý ngân sách và tài chính. Nói cách khác, cơ chế quản lý ngân sách và tài chính công quyết định các quy trình kế toán bởi vì, kế toán trong lĩnh vực công buộc phải tuân thủ hoàn toàn theo cơ chế tài chính. Theo đó nhiệm vụ của Kiểm toán Nhà nước hiện nay theo Luật kiểm toán nhà nước số 37/2005/QH11 do Quốc hội thông qua ngày 14/6/2005 ghi rõ: "Hoạt động kiểm toán của Kiểm toán Nhà nước là việc kiểm tra, đánh giá và xác nhận tính đúng đắn, hợp pháp, trung thực của báo cáo tài chính, việc tuân thủ pháp luật, tính kinh tế, hiệu lực và hiệu quả trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước" (Điều 4,

Khoản 1). Từ nội dung này có thể nhận định mối quan hệ của chuẩn mực kế toán công đối với hoạt động kiểm toán nhà nước trong những vấn đề sau:

(1) Chuẩn mực kế toán công là một cơ sở quan trọng trong khâu tổ chức thực hiện các giai đoạn của quá trình kiểm toán nhà nước:

- Chuẩn bị kiểm toán;
- Thực hiện kiểm toán;
- Lập báo cáo kiểm toán
- Kiểm tra đơn vị thực hiện, kết luận và kiến nghị kiểm toán.

Các bước thực hiện trong quy trình kiểm toán nhà nước có thể coi như là một chuẩn mực chỉ đạo toàn bộ quá trình tổ chức thực hiện một cuộc kiểm toán. Từng giai đoạn trong quy trình kiểm toán là những hoạt động buộc phải tuân thủ, đã được quy định trong Luật kiểm toán nhà nước. Trong mỗi giai đoạn đó để cần xác định hoặc sử dụng những chuẩn mực để phục vụ cho việc đánh giá hoạt động, trước hết là hoạt động kế toán và quản lý, sử dụng nguồn lực tài chính tại đơn vị. Do vậy, chuẩn mực kế toán công là cơ sở để xác định các mục tiêu cụ thể trong kế hoạch chi tiết của cuộc kiểm toán, là chuẩn mực để so sánh, đánh giá, kết luận kiểm toán, là cơ sở cho những kiến nghị của kiểm toán viên đối với công tác tài chính, kế toán của đơn vị và là chuẩn mực làm cơ sở để kiểm tra, đánh giá việc đơn vị thực hiện kết luận, kiến nghị kiểm toán. Như vậy, có thể nói chuẩn mực kế toán công là một công cụ cho hoạt động kiểm toán nhà nước, góp phần nâng cao chất lượng của hoạt động kiểm toán nhà nước.

(2) Chuẩn mực kế toán công là cơ sở cho kiểm toán viên định hướng trong xác định cơ sở dẫn liệu kiểm toán, các phương pháp kỹ thuật, nghiệp vụ kiểm toán đối với các đơn vị công một cách hợp lý để tìm ra những bằng chứng kiểm toán. Một trong những hoạt động có tính chất cơ bản của kiểm toán là tìm ra bằng chứng kiểm toán làm cơ sở cho những đánh giá, kết luận, kiến nghị về việc quản lý, sử dụng tài chính nhà nước tại đơn vị. Để thực hiện được hoạt động đó, kiểm toán viên cần phải nắm vững cách thức tổ chức, xử lý, ghi chép, lập báo cáo về hoạt động tài chính của đơn vị, hay nói cách khác là hiểu biết các nguyên tắc về kế toán công (tức là chuẩn mực kế toán công), trên cơ sở đó kiểm toán viên sẽ xác định một cách đúng đắn các cơ sở dẫn liệu cho từng nội dung, khoản mục kiểm toán. Điều đó, chỉ có thể thực

hiện một cách có hiệu quả trên cơ sở cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành và các đơn vị quản lý, sử dụng tài chính nhà nước tuân thủ các chuẩn mực kế toán công. Do vậy, chuẩn mực kế toán công là một cơ sở quan trọng để kiểm toán viên định hướng các hoạt động nghiệp vụ trong thực hiện kiểm toán.

(3) Chuẩn mực kế toán công với yêu cầu về tính thống nhất, đồng bộ để áp dụng trong mọi đơn vị quản lý và sử dụng tài chính nhà nước sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho kiểm toán nhà nước trong việc chỉ đạo thống nhất hoạt động kiểm toán báo cáo tài chính và tổng hợp tình hình và kế toán kiểm toán đối với các đơn vị quản lý và sử dụng tài chính nhà nước. Đây là một trong những nhiệm vụ quan trọng mà cho đến nay hoạt động kiểm toán nhà nước còn gặp nhiều khó khăn vì các đơn vị quản lý và sử dụng tài chính nhà nước rất đa dạng về tổ chức và hoạt động, đa dạng trong cơ chế quản lý tài chính và các quy định về kế toán. Chuẩn mực kế toán công sẽ tạo nên cơ sở để khắc phục khó khăn trên, đồng thời trên cơ sở đó Kiểm toán Nhà nước có thể phát huy đầy đủ vai trò của mình trong việc tổng hợp tình hình, kết quả kiểm toán và đánh giá một cách toàn diện và đầy đủ thực trạng tài chính nhà nước và thực trạng quản lý, sử dụng tài chính nhà nước, để tư vấn cho Chính phủ trong quản lý và sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước ở tầm vi mô một cách hiệu quả hơn.

(4) Chuẩn mực kế toán công là cơ sở hỗ trợ cho việc thực hiện kiểm toán hoạt động trong các đơn vị công, đây là một lĩnh vực hoạt động còn rất mới mẻ đối với Kiểm toán Nhà nước VN. Chuẩn mực kế toán công tạo cơ sở cho hoạt động kiểm toán có những thông tin trung thực, khách quan về quản lý tài chính và tài sản công, bản thân những nội dung của chuẩn mực kế toán công vừa đảm bảo được yêu cầu về tính đồng bộ, thống nhất trong xử lý ghi chép các thông tin, số liệu phản ánh các hoạt động kinh tế- tài chính trong các đơn vị công, vừa đảm bảo được các tiêu thức phản ánh, ghi chép, báo cáo cơ bản, cần thiết hỗ trợ cho việc hình thành các thông tin để đánh giá tính kinh tế, tính hiệu quả, tính hiệu lực trong quản lý và sử dụng nguồn lực tài chính và tài sản nhà nước tại đơn vị công; từ đó tạo được cơ sở hết sức quan trọng, cần thiết cho việc thực hiện kiểm toán hoạt động của Kiểm toán Nhà nước.

(5) Chuẩn mực kế toán công là cơ sở để Kiểm

toán Nhà nước xây dựng các tiêu thức công khai kết quả kiểm toán và giải toả trách nhiệm của Nhà nước trong quản lý tài chính và tài sản nhà nước của năm tài chính được kiểm toán.

Công khai kết quả kiểm toán đã trở thành một chức năng của Kiểm toán Nhà nước, đồng thời cũng là một nhiệm vụ rất quan trọng trong hoạt động kiểm toán. Điều đó không chỉ có ý nghĩa về kinh tế mà còn có ý nghĩa về chính trị. Qua công khai kết quả kiểm toán nhằm góp phần thực hiện dân chủ và xây dựng Nhà nước pháp quyền. Việc công khai kết quả kiểm toán không chỉ dựa trên những quy định của pháp luật kiểm toán nhà nước mà nó còn cần có những chuẩn mực quy định để đảm bảo sự thống nhất các chỉ tiêu cần công khai, sự thống nhất trong đánh giá những sai phạm, yếu kém trong quản lý, sử dụng tài chính công.. Chuẩn mực kế toán công sẽ góp phần quan trọng đáp ứng những yêu cầu đó của kiểm toán, trên cơ sở công khai kết quả kiểm toán, Kiểm toán Nhà nước thực hiện việc giải toả trách nhiệm của Nhà nước trong năm tài chính được kiểm toán.

Quá trình toàn cầu hoá nền kinh tế thế giới hình thành mối quan hệ quốc tế, việc gia nhập các tổ chức kinh tế thế giới và khu vực như WTO, Hiệp định thương mại Việt - Mỹ, cam kết với các tổ chức tài chính như ADB, WB, IMF... tạo ra nhu cầu đòi hỏi VN phải có hệ thống chuẩn mực kế toán công được xây dựng trên cơ sở chuẩn mực kế toán công quốc tế. Việc ban hành chuẩn mực kế toán công đã đưa vào cam kết trung hạn với các tổ chức quốc tế. Điều đó sẽ đảm bảo cho VN có khả năng cung cấp thông tin đầy đủ, tin cậy, có tính chuẩn mực có khả năng so sánh và được quốc tế thừa nhận về tình hình tài chính nhà nước để có thể đầu tư đa quốc gia, tham gia các liên minh, các tổ chức quốc tế, hoặc đàm phán để đi vay, cho vay hoặc nhận tài trợ các nước ngoài hoặc tổ chức quốc tế.

Hiện nay VN đang thực hiện cải cách quản lý khu vực công trong đó có kế toán công và kiểm toán nhà nước nhằm nâng cao hiệu quả các nguồn lực của Nhà nước. Bên cạnh đó cũng cần phải thực hiện công khai hoá, dân chủ hoá trong quản lý tài chính nhà nước đòi hỏi các thông tin tài chính, kế toán phải chính xác, minh bạch đối với các hoạt động chi tiêu và đầu tư của Nhà nước. Do vậy, việc

xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán công quốc gia một mặt là phục vụ cho yêu cầu công khai, minh bạch về tài chính công, mặt khác cũng là cơ sở để tiến tới thống nhất chuẩn mực kiểm toán nhà nước với quốc tế do vậy cần có chuẩn mực kế toán công phù hợp với chuẩn mực kế toán công quốc tế để định hướng xây dựng chuẩn mực kiểm toán nhà nước.

Chuẩn mực kế toán công sẽ phát huy được vai trò là công cụ phục vụ quản lý, kiểm tra, kiểm toán... làm tiền đề cho Kiểm toán Nhà nước định hướng về nội dung và phương pháp kiểm toán nhằm góp phần nâng cao chất lượng và hiệu quả kiểm toán đảm bảo tính thống nhất trong mọi đơn vị quản lý và sử dụng tài chính và tài sản nhà nước.

Chuẩn mực kế toán công VN trong tương lai sẽ là cơ sở cho mọi đơn vị công tăng cường chất lượng quản lý kinh tế tài chính nhằm nâng cao chất lượng quản lý tài chính ở phạm vi ngành, địa phương và toàn quốc. Chuẩn mực kế toán công không những phục vụ cho công tác quản lý nói chung mà còn phục vụ cho thực hiện và nâng cao chất lượng công tác kiểm toán tài chính nhà nước - một chức năng hết sức quan trọng cho yêu cầu quản lý nhà nước và quản lý nền kinh tế - tài chính ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Đặng Thái Hùng, Vụ Chế độ Kế toán, Bộ Tài chính, "Chuẩn mực kế toán công VN", Tạp chí *Kế toán VN* số 79, Tháng 8/2009
2. Phùng Thị Đoàn, Hội Kế toán - Kiểm toán VN, *Khả năng vận dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế để xây dựng chuẩn mực kế toán công VN*, Bản tin sớm WWW.bantinsom.com.
3. Đinh Trọng Hanh, Trung tâm Khoa học và BDCB Kiểm toán Nhà nước, *Xây dựng chuẩn mực kế toán công là cần thiết cho hoạt động kiểm toán nhà nước VN*, Bản tin sớm WWW.bantinsom.com
4. Lê Quang Bình, Kiểm toán Nhà nước, *Chuẩn mực kế toán công của VN đã thực sự là công cụ củng cố lòng tin của công chúng*, www.tapchiketoan.com