

# ĐÁNH GIÁ SỰ THAY ĐỔI CỦA CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN HÀNH CHÍNH, SỰ NGHIỆP BAN HÀNH THEO THÔNG TƯ 24/2024/TT-BTC

Phan Minh Quang\*

## ABSTRACT

*The Public Sector Accounting Regime promulgated under Circular No. 24/2024/TT-BTC has adapted to the financial autonomy mechanism, as well as approached Vietnam Public Sector Accounting Standards towards compliance with International Public Sector Accounting Standards. The article mentions the changes in the public sector accounting regimes on documents, accounts, books, and accounting reports of Public administrative units compared to regulations before.*

**Keywords:** Circular no. 24/2024/TT-BTC; Public administrative unit; National reserve

**Received:** 10/04/2024; **Accepted:** 15/05/2024; **Published:** 05/06/2024

### 1. Đặt vấn đề

Ngày 17/4/2024, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư (TT) số 24/2024/TT-BTC (TT 24) hướng dẫn Chế độ kế toán (KT) hành chính, sự nghiệp (HCSN) đã thay thế hoàn toàn các quy định trước đây được trình bày trong TT số 107/2017/TT-BTC (TT 107) ngày 10/10/2017. Bên cạnh đó, TT này cũng đã thống nhất chung các quy định được ban hành trong các văn bản riêng áp dụng cho các đơn vị đặc thù như các đơn vị dự trữ quốc gia (TT số 108/2018/TT-BTC), các đơn vị quản lý và khai thác tài sản kết cấu hạ tầng giao thông, thủy lợi (TT số 76/2019/TT-BTC) và Ban quản lý dự án sử dụng vốn đầu tư công (TT số 79/2019/TT-BTC).

TT này được Bộ Tài chính ban hành trong bối cảnh Chính phủ đang đẩy mạnh Chương trình hành động thực hiện theo Nghị quyết Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII của Đảng và xây dựng kế hoạch phát triển kinh tế - xã hội. Theo đó, Chính phủ đã ban hành Quyết định số 368/QĐ-TTg ngày 21/3/2022 về việc phê duyệt Chiến lược tài chính đến năm 2030 và Quyết định số 633/QĐ-TTg ngày 23/5/2022 về việc phê duyệt Chiến lược KT - kiểm toán đến năm 2030. Đặc biệt, năm 2021, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 60/2021/NĐ-CP về cơ chế tự chủ tài chính tại đơn vị sự nghiệp công (ĐVSNC), bên cạnh đó, Bộ Tài chính đã công bố 11 chuẩn mực KT công Việt Nam. Chính vì vậy mà chế độ KT HCSN theo TT 107 cần phải thay đổi để phù hợp hơn với sự đổi mới của cơ chế tài chính, ngân sách nhà nước (NSNN) và đặc biệt là tiệm cận với chuẩn mực KT công của Việt Nam nhằm hướng đến sự phù hợp với chuẩn mực KT công quốc tế.

### 2. Nội dung nghiên cứu

#### 2.1. Những hạn chế trong chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp trước đây

TT 107 đã bộc lộ một số hạn chế cần thiết phải thay đổi để phù hợp với yêu cầu thực tế tại các đơn vị, với các cơ chế tài chính mới được ban hành và tiếp cận theo hướng chuẩn mực KT công mới được ban hành trong tiến trình tiến tới hội nhập kinh tế quốc tế. Cụ thể:

- Tồn tại song song nhiều chế độ KT và hướng dẫn các nghiệp vụ KT riêng cho từng đơn vị đặc thù trong các đơn vị HCSN tùy theo nhiệm vụ và chức năng hoạt động của từng đơn vị trong hệ thống quản lý của Nhà nước. Theo đó, vấn đề bất cập hiện nay là sự tồn tại song song nhiều chế độ KT gây ra sự chông chéo giữa các văn bản luật dẫn đến rắc rối trong công tác quản lý, điều hành của Nhà nước và đặc biệt là vấn đề cung cấp thông tin và trình bày báo cáo KT.

- Chưa có quy định về trích lập dự phòng. Theo Nghị định số 60/2021/NĐ-CP quy định được phép trích lập dự phòng đối với các ĐVSNC tự bảo đảm chi thường xuyên và chi đầu tư (nhóm 1), các ĐVSNC tự bảo đảm chi thường xuyên (nhóm 2) và các ĐVSNC tự bảo đảm một phần chi thường xuyên (nhóm 3). Tuy nhiên, chế độ KT HCSN theo TT 107 không đề cập do tại thời điểm đó vẫn tuân thủ theo cơ chế tự chủ cũ được ban hành theo Nghị định số 16/2015/NĐ-CP, do đó khi các đơn vị có phát sinh và được phép trích lập dự phòng theo quy định gặp khó khăn trong việc xác định điều kiện trích lập, mức trích lập, nguyên tắc cũng như phương pháp hạch toán, dẫn đến các đơn vị chưa có cơ sở triển khai thực hiện, một số đơn vị lại có phương án xử lý các khoản dự phòng khác nhau như hạch toán và theo dõi trên tài khoản (TK) 1388 hoặc 3388.

- Hạn chế trong theo dõi nguồn gốc hình thành tài sản cố định (TSCĐ). Theo TT 107 có quy định hạch toán chi tiết nguồn hình thành TSCĐ trên nhiều TK khác nhau.

\*ThS.Trường Đại học Mở - Địa chất

Đối với các TSCĐ được hình thành từ nguồn NSNN cấp, từ nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài, nguồn phí được khấu trừ, để lại và nguồn kinh phí đầu tư xây dựng cơ bản đều được hạch toán trên TK 366 để ghi nhận các khoản nhận trước chưa ghi thu và được theo dõi chi tiết tương ứng theo nguồn gốc hình thành. Bên cạnh đó, nếu TSCĐ được đầu tư bằng nguồn quỹ phúc lợi và nguồn quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp thì được hạch toán trên TK 431 và được theo dõi chi tiết tương ứng theo nguồn gốc hình thành. Như vậy, chưa có quy định hướng dẫn đối với trường hợp TSCĐ được hình thành từ nguồn thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh, dịch vụ, từ nguồn kinh phí cải cách tiền lương, từ nguồn vốn đi vay,... dẫn đến khi có phát sinh TSCĐ được hình thành từ các nguồn này, các đơn vị gặp khó khăn, chưa theo dõi được đầy đủ dẫn đến việc xác định giá trị còn lại của TSCĐ sẽ không chính xác, không phản ánh đúng tình hình sử dụng tài sản thực tế ở đơn vị. Do đó, cần phải có quy định đầy đủ và thống nhất cách thức hạch toán nguồn gốc hình thành TSCĐ một cách phù hợp.

- Hạn chế trong công tác KT các khoản phải thu, phải trả nội bộ. TT 107 hướng dẫn theo dõi quan hệ phải thu, phải trả giữa đơn vị cấp trên với đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc, giữa đơn vị cấp dưới với các đơn vị nội bộ khác thông qua cấp TK 136 và 336. Tuy nhiên, TT 107 chưa làm rõ mối quan hệ giữa các đơn vị, đặc biệt là giữa đơn vị cấp dưới các đơn vị cấp thấp hơn, điều này gây ra sự nhầm lẫn trong các đơn vị trong quan hệ thanh toán nội bộ. Trong quá trình thực hiện nhiều đơn vị sử dụng TK 136 và 336 trong mối quan hệ thanh toán nội bộ giữa đơn vị cấp dưới hạch toán phụ thuộc với các đơn vị cùng cấp nhưng hạch toán độc lập, thậm chí có đơn vị cấp dưới sử dụng các TK này để thanh toán nội bộ với các đầu mối chỉ tiêu trong chính đơn vị đó. không quy định cụ thể đơn vị KT cấp dưới trong mối quan hệ thanh toán nội bộ. Do vậy, cần thiết phải quy định cụ thể mối quan hệ giữa các đơn vị trong quan hệ thanh toán, cấp kinh phí và hoạt động mua bán lẫn nhau.

- Hạn chế trong công tác KT các khoản thu, doanh thu. Khi các đơn vị áp dụng chế độ KT HCSN theo TT 107 để thực hiện hạch toán các khoản thu và chi phí theo nguồn kinh phí, thực tế cho thấy rằng thời điểm ghi nhận các khoản thu (bao gồm khoản thu hoạt động do NSNN cấp, thu viện trợ, vay nợ nước ngoài và thu phí được khấu trừ để lại) được xác định theo thời điểm ghi nhận chi phí tương ứng (chi phí hoạt động, chi phí từ nguồn viện trợ, vay nợ nước ngoài và chi phí hoạt động thu phí). Riêng đối với các nghiệp vụ trích khấu hao TSCĐ và xuất kho

nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ thì thời điểm ghi nhận các khoản chi phí theo từng nguồn kinh phí được thực hiện tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ, còn thời điểm ghi nhận các khoản thu tương ứng theo nguồn được thực hiện vào thời điểm cuối năm tài chính. Do đó chưa đảm bảo tính thống nhất trong cách thức hạch toán các khoản thu và chi phí. Đối với doanh thu tài chính và doanh thu từ hoạt động sản xuất lại chưa có các quy định hướng dẫn cụ thể về thời điểm, điều kiện ghi nhận và xác định giá trị của khoản doanh thu. Chính vì vậy, cần thiết phải nghiên cứu chuẩn mực KT công Việt Nam VPSAS số 09 “Doanh thu từ các giao dịch trao đổi” và VPSAS số 23 “Doanh thu từ các giao dịch không trao đổi” để ban hành hướng dẫn chi tiết công tác KT các khoản doanh thu trong các ĐVSNC.

- Hạn chế do một số quy định liên quan đến cơ chế tài chính của các đơn vị HCSN làm cơ sở hướng dẫn chế độ KT tại TT 107 đã có thay đổi, bên cạnh đó có sự thay đổi trong công tác quản lý hoạt động của các đơn vị, đặc biệt là các đơn vị sự nghiệp công. Theo đó, TT 107 quy định sử dụng TK KT theo dõi các khoản chi phí của đơn vị trên các TK theo nguồn kinh phí sử dụng. Tuy nhiên, theo cơ chế tài chính mới, cần cập nhật cách thức phân loại mới của các khoản chi phí theo hoạt động (hoạt động giao tự chủ và hoạt động không giao tự chủ) thay vì phân loại theo nguồn kinh phí sử dụng như trước kia.

Bên cạnh một số hạn chế trên, một số vấn đề khác cũng chưa được hướng dẫn cụ thể tại TT 107 như: phân loại nguồn thu; thực hiện hoạt động dịch vụ sự nghiệp công; phương pháp hạch toán ngoại tệ; hạch toán các nghiệp vụ phát sinh trong hoạt động liên doanh, liên kết, ...

### **2.2. Những thay đổi trong chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp hiện nay**

Những điểm thay đổi nổi bật của TT 24:

#### **2.2.1. Về đối tượng áp dụng**

TT 24 hướng dẫn chế độ KT áp dụng cho cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, các tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, Mặt trận Tổ quốc Việt Nam và các tổ chức, cơ quan, đơn vị khác sử dụng NSNN và thực hiện cơ chế tài chính của đơn vị sự nghiệp công lập. TT này không áp dụng cho Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn sử dụng ngân sách cấp xã vì các đơn vị này được áp dụng chế độ KT đặc thù được ban hành theo TT 70/2019/TT-BTC. Riêng đối với các ĐVSNC lập tự đảm bảo chi thường xuyên và chi đầu tư (nhóm 1) được áp dụng chế độ KT doanh nghiệp khi được sự phê duyệt của cơ quan có thẩm quyền. Qua đó thể hiện vai trò thẩm quyền của cơ quan nhà nước trong việc đưa ra quyết định phê duyệt chế độ KT đối với các đối tượng này. Đối với các tổ chức,

cơ quan, đơn vị được giao quản lý và ghi sổ KT tài sản kết cấu hạ tầng theo pháp luật về quản lý, sử dụng tài sản công nếu không tính thành phần vốn nhà nước tại doanh nghiệp thì sử dụng các TK ngoài bảng để ghi sổ, còn nếu có tính thành phần vốn nhà nước tại doanh nghiệp thì hạch toán theo quy định của chế độ KT doanh nghiệp.

#### *2.2.2. Về cấu trúc tổ chức*

TT 24 quy định cụ thể cấu trúc tổ chức bộ máy trong một đơn vị bao gồm đơn vị KT, đơn vị hạch toán phụ thuộc và các đầu mối chi tiêu trực thuộc. Theo đó, đơn vị hạch toán phụ thuộc và các đầu mối chi tiêu trực thuộc đều là đơn vị cấp dưới của đơn vị KT. Tuy nhiên đơn vị hạch toán phụ thuộc được quy định thực hiện một số công việc KT nhất định theo sự phân công của đơn vị KT, cuối kỳ phải cung cấp thông tin, số liệu cho đơn vị KT lập báo cáo KT. Còn các đầu mối chi tiêu không thực hiện công việc KT mà đều phải được hạch toán, ghi sổ KT tập trung tại đơn vị KT. Tùy theo quy mô tổ chức bộ máy, tính chất hoạt động, đơn vị KT có thể tổ chức các đơn vị hạch toán phụ thuộc, đầu mối chi tiêu trực thuộc đơn vị nhưng vẫn phải đảm bảo nguyên tắc tinh gọn, hiệu quả. Trên cơ sở đó làm rõ mối quan hệ giữa các đơn vị này trong việc tuân thủ chế độ KT, lập báo cáo KT, mở và hạch toán TK KT. TT 24 được ban hành đã tháo gỡ những khó khăn cho các đơn vị trong việc tuân thủ các quy định của chế độ KT.

#### *2.2.3. Về chứng từ kế toán*

Chứng từ KT áp dụng cho các đơn vị HCSN theo TT 107 được quy định cụ thể thành hai loại là chứng từ thuộc loại bắt buộc và chứng từ được tự thiết kế. Tuy nhiên theo quy định mới ban hành theo TT 24 thì có sự thay đổi, cụ thể: bỏ quy định về mẫu chứng từ KT bắt buộc để các đơn vị chủ động tự thiết kế mẫu chứng từ phù hợp với yêu cầu quản lý trong bối cảnh ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác KT nhưng vẫn phải đảm bảo phản ánh đúng bản chất nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh, đảm bảo đầy đủ các thông tin cần thiết phục vụ cho công tác hạch toán KT theo quy định của Luật KT hiện hành. Đối với các chứng từ KT được quy định về biểu mẫu bắt buộc trong các văn bản pháp luật khác có liên quan thì vẫn phải áp dụng theo đúng quy định.

#### *2.2.4. Về hệ thống tài khoản*

Hệ thống TK được ban hành kèm theo TT 24 đã được sắp xếp lại các TK cũ ban hành theo TT 107, đồng thời loại bỏ các TK không phù hợp cũng như bổ sung thêm các TK mới nhằm phản ánh đúng bản chất nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và tháo gỡ khó khăn, vướng mắc. Theo đó, TT 24 quy định bổ sung mới 24 TK cấp 1 bao gồm 13 TK trong bảng (gồm các TK 135, 151, 172, 212,

215, 229, 341, 352, 356, 372, 518, 641, 812) và 11 TK ngoài bảng (gồm các TK 003, 005, 010, 011, 021, 022, 023, 024, 025, 029, 031). Trong đó, bổ sung các TK để phục vụ riêng cho các đơn vị đặc thù để phục vụ công tác KT dự trữ quốc gia (gồm các TK 172, 372, 010), phục vụ công tác KT tài sản kết cấu hạ tầng giao thông, thủy lợi (gồm các TK 212, 215, 021, 022, 023, 024, 025, 029, 031). Ngoài ra, TT 24 còn bổ sung các TK để phản ánh nghiệp vụ mới được phát sinh theo cơ chế tài chính như TK 137, 229, 352. Trước đây, TK 137 được sử dụng để theo dõi khoản tạm chi, tuy nhiên được bố trí, sắp xếp lại để theo dõi khoản phải thu nhận ủy quyền, ủy thác chi trả theo như cơ chế tài chính mới.

Ngoài ra, so với quy định trước đây, TT 24 quy định bỏ 07 TK cấp 1 bao gồm 05 TK trong bảng (gồm các TK 213, 337, 366, 614, 652) và 02 TK ngoài bảng (gồm các TK 014, 018). Cụ thể, bỏ các khoản tạm thu, tạm chi và các khoản nhận trước ghi thu, cũng như các khoản chi phí chưa xác định được đối tượng chịu phí. Ngoài ra, do sự thay đổi trong cơ chế, chính sách tài chính mới nên một số nội dung nghiệp vụ về bản chất không có sự thay đổi nhưng được xử lý hạch toán vào các TK đặc thù riêng, ví như chi phí hoạt động thu phí trước đây được hạch toán theo dõi trên TK 614, tuy nhiên theo quy định mới phải được phân loại theo cơ chế giao tự chủ hay không giao tự chủ để hạch toán vào TK 611 “Chi phí hoạt động không giao tự chủ” hay TK 612 “Chi phí hoạt động giao tự chủ”. Đối với các TK ngoài bảng để theo dõi nguồn kinh phí hình thành từ hoạt động thu phí và hoạt động thu khác được khấu trừ, để lại trong đơn vị thì được theo dõi trên TK 012 và 013, tuy vậy không làm thay đổi bản chất nghiệp vụ so với quy định trước đây.

TT 24 quy định sắp xếp lại các TK cũ đã ban hành theo TT 107 trước đây, theo đó, sắp xếp lại 35 TK cấp 1, bao gồm 27 TK trong bảng và 08 TK ngoài bảng. Trong đó, đối với các TK trong bảng, thực hiện đổi tên của 20 TK cấp 1 và TK chi tiết của các TK này; bổ sung các TK chi tiết của 16 TK cấp 1 và xóa bỏ các TK chi tiết của 08 TK cấp 1. Đối với các TK ngoài bảng, thực hiện đổi tên 07 TK cấp 1 (gồm các TK 001, 004, 007, 008, 009, 012, 013), bổ sung các TK chi tiết của TK 007 và xóa bỏ các TK chi tiết của 04 TK cấp 1 (gồm các TK 004, 006, 012, 013).

TT 24 quy định cho phép các đơn vị KT được bổ sung thêm các TK ngang cấp với các TK đã được quy định trong danh mục hệ thống TK, không quy định phải được sự chấp thuận của Bộ Tài chính bằng văn bản như trước đây, tuy nhiên phải đảm bảo đúng quy định của Luật KT.

### 2.2.5. Về nguyên tắc hạch toán

TT 24 hướng dẫn cụ thể nguyên tắc hạch toán tỷ giá ngoại tệ. Theo quy định mới, áp dụng tỷ giá ghi sổ KT theo phương pháp thực tế đích danh khi hạch toán nghiệp vụ thanh toán khoản nợ phải thu, khoản nợ phải trả hoặc ghi giảm các khoản trả trước, nhận trước của các đối tượng bằng ngoại tệ. Áp dụng tỷ giá ghi sổ theo phương pháp bình quân sau mỗi lần nhập hoặc cuối kỳ khi hạch toán giảm tiền ngoại tệ. So với trước đây, bỏ phương pháp ghi sổ theo phương pháp nhập trước, xuất trước và quy định hướng dẫn chi tiết phương pháp ghi sổ KT đối với các khoản nợ phải thu và nợ phải trả.

TT này hướng dẫn sửa đổi nguyên tắc hạch toán dự toán vay nợ nước ngoài và dự toán viện trợ không hoàn lại. Cụ thể, trường hợp có phát sinh ghi thu, ghi tạm ứng thì đơn vị phải mở sổ theo dõi riêng số đã ghi thu, ghi tạm ứng để làm thủ tục hoàn tạm ứng với NSNN mà không hạch toán trên TK 006 “Dự toán vay nợ nước ngoài” và 007 “Dự toán viện trợ không hoàn lại”. Ngoài ra, TT này cũng hướng dẫn hạch toán cụ thể nguồn mua sắm TSCĐ, hàng tồn kho, nguồn kinh phí, nguồn cải cách tiền lương, hạch toán trong quan hệ phải thu, phải trả trong nội bộ đơn vị KT, sửa đổi việc ghi nhận doanh thu, chi phí, sửa đổi một số nội dung liên quan đến hạch toán các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh trong hoạt động liên doanh, liên kết nhằm đảm bảo sự phù hợp trong các quy định của chuẩn mực KT công Việt Nam.

TT 24 bổ sung hướng dẫn nguyên tắc hạch toán đối với một số TK mới như hướng dẫn hạch toán liên quan đến kinh phí nhận ủy quyền, ủy thác, hướng dẫn hạch toán các nghiệp vụ nhận, quản lý và theo dõi việc sử dụng hàng dự trữ quốc gia; hướng dẫn hạch toán mua sắm TSCĐ, vật tư dự trữ để cấp phát cho các đơn vị KT khác ngoài hình thức mua sắm tập trung; hướng dẫn hạch toán các khoản dự phòng trên TK 229 và 352. Theo quy định mới đã hướng dẫn KT của đơn vị cấp trên theo dõi TSCĐ mua về để dự trữ chờ cấp phát cho các đơn vị cấp dưới và được hạch toán trên TK 153. Khi đơn vị KT thực hiện cấp phát ấn chỉ, nguyên liệu, vật liệu, công cụ, dụng cụ, TSCĐ đã mua sắm cho các đơn vị KT khác hoặc khi Ban quản lý dự án đầu tư xây dựng thực hiện bàn giao dự án, công trình hoàn thành cho cơ quan, đơn vị khác quản lý và sử dụng thì phải hạch toán trên TK 812. Ngoài ra, TT 24 cũng quy định một số thay đổi trong hoạt động quản lý và sử dụng hàng dự trữ quốc gia, cụ thể thay đổi theo hướng đơn giản hóa phương pháp hạch toán nghiệp vụ thu bán hàng dự trữ quốc gia, bổ sung hướng dẫn nghiệp vụ bán thanh lý hàng dự trữ quốc gia.

### 2.2.6. Về sổ sách kế toán

TT 24 quy định cụ thể về danh mục hệ thống sổ KT, nguyên tắc mở sổ, ghi sổ và khóa sổ KT, hướng dẫn chi tiết trình tự khóa sổ KT, phương pháp điều chỉnh, sửa chữa thông tin, số liệu trên sổ KT. Bên cạnh đó, TT này còn quy định trách nhiệm của người giữ và ghi sổ KT. Điểm mới so với quy định trước đây, TT 24 quy định nguyên tắc theo dõi tài sản hiện có của đơn vị trên sổ KT trong trường hợp tài sản chưa xác định được giá trị chính thức, theo đó, đơn vị được phép ghi sổ theo giá trị tạm tính hoặc theo giá trị quy ước (nếu không xác định được giá trị tạm tính). Khi xác định được giá trị chính thức của tài sản, KT đơn vị phải thực hiện điều chỉnh lại số liệu trên các sổ KT có liên quan.

Đối với sửa chữa sổ KT, TT 24 quy định rõ hơn về nguyên tắc điều chỉnh số liệu và hướng dẫn điều chỉnh số liệu trên sổ KT khi phát sinh trường hợp phải thực hiện điều chỉnh hồi tố để đảm bảo thống nhất trong quá trình thực hiện, đảm bảo chất lượng và độ tin cậy của thông tin, số liệu KT. Chính vì vậy, cần thiết phải nghiên cứu các quy định của chuẩn mực KT công về “Các chính sách KT, thay đổi ước tính KT và sai sót” sắp được ban hành trong thời gian sắp tới. Bên cạnh đó, theo quy định mới có sự khác nhau trong việc tiếp cận các tình huống xử lý nghiệp vụ phải điều chỉnh trên sổ KT. Theo đó, TT 24 quy định tình huống xử lý nghiệp vụ theo thời gian phát hiện sai sót và xét trong trường hợp vấn đề sai sót có ảnh hưởng đến chất lượng báo cáo tài chính hoặc báo cáo quyết toán kinh phí hoạt động hay không. Còn theo quy định trước đây thì dựa vào thời gian phát hiện sai sót và xét trong điều kiện BCTC đã nộp hay chưa.

Bên cạnh một số điểm mới kể trên, TT 24 cũng có một số thay đổi so với các quy định trước đây, cụ thể như bỏ quy định sổ tờ rời, quy định các sổ KT bắt buộc phải được đóng thành quyển, quy định sổ quỹ tiền mặt được khóa sổ vào cuối mỗi ngày hoặc định kỳ do đơn vị tự quyết định (thay vì khóa sổ vào cuối mỗi ngày), không quy định mẫu biểu để các đơn vị chủ động trong quá trình thực hiện và thiết kế mẫu sổ phù hợp với yêu cầu quản lý chi tiết của đơn vị và điều kiện áp dụng công nghệ thông tin nhưng vẫn đảm bảo đủ các thông tin phục vụ hạch toán KT, tuân thủ các nội dung quy định tại Luật KT.

### 2.2.7. Về hệ thống báo cáo

Quy định đối với báo cáo tài chính, TT 24 bổ sung quy định về các trường hợp được điều chỉnh hồi tố số liệu vào số dư đầu năm trước đã trình bày trên báo cáo tài chính (BCTC) để đảm bảo tính nhất quán trong quá trình thực hiện và đảm bảo chất lượng cũng như độ tin

cậy của thông tin và số liệu KT. Điểm thay đổi rõ nét nhất là sự chuẩn hóa về biểu mẫu BCTC trên cơ sở quy định của Chuẩn mực KT công Việt Nam VPSAS số 01 “Trình bày báo cáo tài chính” và VPSAS số 02 “Báo cáo lưu chuyển tiền tệ”, qua đó đã khắc phục được một số nhược điểm trong trình bày thông tin BCTC, đảm bảo sự minh bạch tài chính của đơn vị. TT 24 ban hành quy định danh mục gồm 6 BCTC, bổ sung mới 2 báo cáo là: “Thuyết minh chi tiết số liệu tài sản kết cấu hạ tầng đơn vị được giao quản lý nhưng không trực tiếp khai thác, sử dụng” và “Báo cáo về những thay đổi trong tài sản thuần”. TT 24 cũng quy định bỏ mẫu BCTC giản đơn và báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp gián tiếp để thống nhất chung giữa các đơn vị KT trong quá trình thực hiện và tạo điều kiện thuận lợi trong quá trình thực hiện hợp nhất số liệu trình bày trong BCTC hợp nhất của đơn vị cấp trên.

Quy định đối với báo cáo quyết toán, TT 24 bổ sung thêm so với quy định trước đây một số chỉ tiêu để đảm bảo đầy đủ thông tin trong báo cáo quyết toán. Đồng thời, TT 24 cũng hướng dẫn cụ thể việc lập báo cáo quyết toán đối với các trường hợp đơn vị thuộc ngân sách cấp trên nhận được hỗ trợ từ ngân sách cấp dưới và đơn vị thuộc ngân sách cấp dưới được ngân sách cấp trên cấp kinh phí ủy quyền. Trường hợp đơn vị sử dụng ngân sách thuộc ngân sách cấp trên được ngân sách cấp dưới cấp hỗ trợ kinh phí theo quy định, thì phải lập riêng báo cáo quyết toán phần kinh phí được hỗ trợ theo mẫu biểu báo cáo quyết toán kinh phí hoạt động để quyết toán với cơ quan tài chính nơi cấp kinh phí hỗ trợ và tổng hợp số liệu báo cáo đơn vị KT cấp trên. Trường hợp đơn vị sử dụng ngân sách thuộc ngân sách cấp dưới được nhận kinh phí ngân sách ủy quyền của ngân sách cấp trên theo quy định, thì phải lập riêng báo cáo quyết toán kinh phí ủy quyền theo mẫu biểu báo cáo quyết toán kinh phí hoạt động để quyết toán với cơ quan ủy quyền và cơ quan có thẩm quyền theo quy định.

TT 24 còn bổ sung quy định và hướng dẫn công tác lưu trữ hồ sơ, tài liệu KT, trách nhiệm của người giữ và ghi sổ KT, hướng dẫn sử dụng và các yêu cầu đối với phần mềm KT để đảm bảo chất lượng thông tin KT. TT 24 cũng quy định hướng dẫn chuyển đổi số từ các TK theo TT 107 tại thời điểm cuối năm 2024 sang các TK theo TT 24 ở thời điểm đầu năm 2025.

### **2.3. Một số đánh giá tích cực về sự thay đổi theo Thông tư 24**

- TT 24 đã kế thừa những ưu điểm, khắc phục tồn tại và hạn chế của chế độ KT HCSN ban hành kèm theo TT 107, bên cạnh đó, TT này cũng đã bổ sung thêm các quy

định về quản lý và sử dụng hàng dự trữ quốc gia, tài sản kết cấu hạ tầng và quản lý dự án sử dụng vốn đầu tư công. Theo đó, sắp xếp lại các TK cũ, bổ sung thêm nhiều TK mới, xóa bỏ các TK không còn phù hợp, quy định hướng dẫn chi tiết nguyên tắc và phương pháp hạch toán nhằm phản ánh đầy đủ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh mà các quy định trước đó chưa đề cập đến.

- Tại thời điểm ban hành, chế độ KT HCSN theo TT 24 đã thích ứng với cơ chế tài chính mới tại các đơn vị sự nghiệp công lập trong điều kiện tự chủ tài chính, cũng như nhiều điểm tiệm cận với chuẩn mực KT công của Việt Nam hướng đến sự phù hợp với chuẩn mực KT công quốc tế.

- Quy định xóa bỏ mẫu chứng từ và sổ KT bắt buộc, cho phép các đơn vị tự chủ động lựa chọn thực hiện việc thiết kế và sử dụng mẫu biểu phù hợp với yêu cầu quản lý và điều kiện áp dụng công nghệ thông tin nhưng vẫn đảm bảo đủ các thông tin phục vụ hạch toán KT, tuân thủ các nội dung quy định tại Luật KT. Điều này thể hiện sự phù hợp trong quy định của Luật KT hiện hành, cũng như các giá trị lợi ích mà công nghệ thông tin mang lại cho lĩnh vực KT trong bối cảnh chuyển đổi số.

### **3. Kết luận**

Trước bối cảnh sự phát triển mạnh mẽ của cuộc cách mạng công nghệ 4.0, cùng với xu thế hội nhập quốc tế, lĩnh vực KT tại Việt Nam cũng đang từng bước có sự thay đổi để phù hợp với thông lệ quốc tế. Do vậy, Chuẩn mực KT công của Việt Nam cũng cần chuẩn hóa dần theo Chuẩn mực KT công quốc tế, chính vì thế, sự ra đời của chế độ KT HCSN theo TT 24/2024/TT-BTC đã được chỉnh sửa, bổ sung so với quy định trước đây đã đáp ứng được phù hợp thông lệ của thế giới nói chung và tình hình hiện nay của Việt Nam nói riêng. Tuy vậy, Bộ Tài chính cũng cần tiếp tục cập nhật những thay đổi của chế độ KT HCSN này trong bối cảnh các Chuẩn mực KT công vẫn đang trong quá trình nghiên cứu, xây dựng và hoàn thiện.

### **Tài liệu tham khảo**

1. Bộ Tài chính (2017), TT 107/2017/TT-BTC hướng dẫn Chế độ KT hành chính, sự nghiệp
2. Bộ Tài chính (2018), TT 108/2018/TT-BTC hướng dẫn KT dự trữ quốc gia
3. Bộ Tài chính (2024), TT 24/2024/TT-BTC hướng dẫn Chế độ KT hành chính, sự nghiệp
4. Chính phủ (2021), Nghị định số 60/2021/NĐ-CP về quy định cơ chế tự chủ tài chính của đơn vị sự nghiệp công lập.