

Kế toán quản trị khu vực công Việt Nam trong bối cảnh Cách mạng 4.0

 TS. Bùi Quang Hùng*
PGS.TS Mai Thị Hoàng Minh*

Nhận: 20/12/2019

Biên tập: 25/01/2020

Duyệt đăng: 15/02/2020

Trên cơ sở phân tích tổng hợp các công trình nghiên cứu trong nước và nước ngoài, bài viết nhằm khái quát hóa một ảnh hưởng của Cách mạng Công nghiệp 4.0 đối với công tác kế toán quản trị tại các tổ chức thuộc khu vực công Việt Nam. Từ đó, tác giả kiến nghị một số giải pháp cho việc triển khai công tác kế toán quản trị tại khu vực công của Việt Nam một cách hiệu quả trong kỷ nguyên Cách mạng 4.0.

Từ khóa: Kế toán quản trị, khu vực công, Cách mạng 4.0

1. Đặt vấn đề

Phát triển bền vững là yêu cầu xuyên suốt trong quá trình phát triển đất nước, điều này đòi hỏi Chính phủ phải khai thác hợp lý và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực có hạn của quốc gia. Do đó, một hệ thống kế toán quản trị (KTQT) phù hợp trong khu vực công ngày càng được quan tâm (Niskanen, 1971, 1986; Romer và Rosenthal, 1979; Buchanan, 1986; Buchanan và Musgrave, 1999).

Vai trò chính của KTQT trong khu vực công là cung cấp thông tin cần thiết và đáng tin cậy cho người quản lý để lập và thực hiện các kế hoạch của tổ chức, đồng thời giúp họ kiểm soát các hoạt động của tổ chức. Mô hình KTQT trong khu vực công chính là dựa trên quản lý tài chính và ngân sách, cũng như kiểm soát việc thực hiện các chính sách công cụ thể.

Chủ đề KTQT đã được nhiều nghiên cứu trong và ngoài nước thực hiện, kể cả việc áp dụng trong

các doanh nghiệp thuộc khu vực tư cũng như các đơn vị thuộc khu vực công (Raili, 2017). Việc tổ chức bộ phận KTQT trong các doanh nghiệp đã được triển khai ở rất nhiều công ty, nhưng trong khu vực công, vấn đề về KTQT vẫn còn khá mới mẻ và việc vận dụng hệ thống kế toán phục vụ cho nhà quản lý trong việc ra quyết định chưa được thực hiện một cách phổ biến (Nuhu, Baird, và Appuhamilage, 2017). Bên cạnh đó, chúng ta cũng không thể phủ nhận về tác động ngày càng rõ rệt của tiến bộ về công nghệ đối với công tác kế toán nói chung và công tác KTQT tại khu vực công nói riêng. Do đó, để phát huy tốt nhất những cơ hội và sẵn sàng đón nhận những thách thức của cuộc cách mạng công nghệ số, các đơn vị trong khu vực công cần phải nắm rõ các nguyên tắc tổ chức công tác KTQT và chuẩn bị sẵn sàng cho các việc triển khai công tác KTQT vào các

ơ quan hành chính sự nghiệp.

Bài viết sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính để tổng hợp, phân tích và đánh giá các nghiên cứu trong và ngoài nước về KTQT của khu vực công. Từ đó, đề xuất một số định hướng nhằm triển khai một cách tốt nhất cho công tác KTQT tại các tổ chức và đơn vị sự nghiệp công tại Việt Nam.

2. KTQT trong khu vực công

Trong khi các nghiên cứu đã được thực hiện trong lĩnh vực kế toán tài chính phát triển mạnh mẽ cả về số lượng lẫn chất lượng (Hopper và cộng sự, 2009) thì nghiên cứu KTQT trong khu vực công chi thật sự được quan tâm mạnh mẽ trong hai thập kỷ qua (Broadbent và Guthrie, 1992, 2008; Van Helden, 2005; Goddard, 2010). Điều này có thể bắt nguồn từ nhiều yếu tố, trong đó có thể kể như tác động ngày càng tăng cao của quá trình toàn cầu hóa, công tác cải cách tài chính công của các chính phủ và yêu cầu về thông tin phục vụ cho việc ra quyết định một cách phù hợp của các nhà quản trị.

Cùng với yêu cầu về công khai và minh bạch trong các chính sách về thuế và chi tiêu ngân sách nhà nước, thì công khai tài chính khu vực công cũng là một yêu cầu quan

trọng trong nền kinh tế hiện đại. Chính các yêu cầu công khai này đóng vai trò đặc biệt đối với các chính sách tài khóa và quản lý tài chính công của chính phủ (Pallot, 1991). Trước đây, kế toán trong khu vực công chủ yếu tập trung vào việc lập dự toán ngân sách và quyết toán ngân sách hàng năm, thì công tác KTQT trong khu vực công ngày nay vừa mang chức năng bổ sung, vừa nâng cao vai trò cung cấp thông tin trong việc ra quyết định của các nhà quản lý.

3. KTQT của khu vực công Việt Nam

Lập ngân sách và quản lý ngân sách là một trong những nhiệm vụ trọng tâm hàng đầu của KTQT trong khu vực công. Đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản lý cho các mục tiêu và chiến lược trong tương lai, KTQT đặt trọng tâm cho việc dự toán.

Theo Từ điển Kinh tế học (Nguyễn Văn Ngọc, 2006) dự toán ngân sách là quá trình soạn thảo ngân sách và đề ra các biện pháp kiểm soát ngân sách. Quá trình dự toán ngân sách khuyến khích cán bộ quản lý nghĩ về tương lai, góp phần phối hợp chức năng và hoạt động của các phòng ban trong một tổ chức với nhau, tạo ra cơ sở để xác định và giao trách nhiệm cho từng cán bộ quản lý, cũng như khuyến khích mọi người bằng cách đặt ra những mục tiêu cần đạt được. Cũng cần nói thêm rằng, việc lập quản lý ngân sách bao gồm hoạt động tạo ra các công cụ kiểm soát và thay đổi dự toán khi cần thiết. Dự toán, một cách tổng quát, được xác định bằng việc hệ thống các chỉ tiêu về số lượng và giá trị cho một khoảng thời gian nhất định trong tương lai. Từ đó, căn cứ vào tính chất hoạt động, ngân sách của một đơn vị công chia thành ngân sách cho hoạt động thường xuyên và ngân sách cho các hoạt động không thường xuyên.

Mục tiêu quan trọng, nếu không muốn nói là quan trọng bậc nhất, của KTQT là phải cung cấp thông tin cần thiết cho việc ra quyết định của nhà quản trị. Như vậy, để các dữ liệu hoạt động của tổ chức sẽ trở thành các thông tin hữu ích thì công tác KTQT phải thực hiện các công việc sau:

- **Thứ nhất**, việc tổ chức thu thập dữ liệu cho công tác KTQT có ý nghĩa hết sức quan trọng trong việc ra quyết định của nhà quản lý. Nếu dữ liệu sai lầm không chính xác và đầy đủ, sẽ làm cho các kết quả phân tích thiếu độ tin cậy và quyết định điều hành không phù hợp. Để đáp ứng yêu cầu này, các thông tin thu thập cần phải lưu ý tổ chức chứng từ kế toán thích hợp. Công việc này được hiểu là việc xác định các loại chứng từ được sử dụng và quy trình lưu chuyển chứng từ để theo dõi. Quan trọng hơn cả là việc cung cấp dữ liệu của chứng từ phải đảm bảo tính kịp thời và nhanh chóng. Tuy nhiên, hiện nay, các thông tin của một đơn vị được quản lý trên các phần mềm riêng lẻ khác nhau, cụ thể: thông tin kế toán tài chính thì sử dụng phần mềm kế toán hành chính sự nghiệp (MISA Mimoso.NET hay IMAS), phần mềm quản lý tài sản nhà nước, phần mềm quản lý bệnh viện, phần mềm quản lý nhân sự, ... Việc được theo dõi trên nhiều phần mềm riêng biệt như vậy dẫn đến việc cơ sở dữ liệu rời rạc, thiếu đồng bộ và ảnh hưởng đến tính kịp thời về khả năng cung cấp thông tin cho nhà quản trị.

- **Thứ hai**, hệ thống hóa và xử lý thông tin thu thập được là công việc đảm bảo thông tin cung cấp được phát huy hiệu quả cao đối với nhà quản trị. KTQT khu vực công truyền thống chủ yếu là các tập trung kiểm soát việc chấp hành chế độ và chính sách tài khóa, kiểm soát về tài chính để không vượt quá ngân sách được giao, và sự gia tăng quá mức cần thiết của các chi số về

tài chính. Các nhà quản trị khu vực công chủ yếu quan tâm đến các kết quả ngắn hạn và sẵn sàng hy sinh các mục tiêu dài hạn do họ không được chủ động trong sử dụng nguồn lực và giao quyền, các quyết định chịu sự chi phối mạnh mẽ từ các cơ quan chủ quản, trong khi đó họ vẫn phải chịu trách nhiệm chính về các kết quả được giao. Hiện nay, nhà nước đang tăng quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm cho các cơ quan hành chính sự nghiệp trên các lĩnh vực như tài chính, cơ sở vật chất, thực hiện nguyên tắc và chế độ trong quản lý, trong công việc, ... nhưng hệ thống KTQT trong khu vực công chưa làm rõ được các chỉ tiêu đo lường hiệu quả hoạt động.

- **Thứ ba**, báo cáo quản trị là sản phẩm cuối cùng của quy trình KTQT. Do đó, hệ thống báo cáo này phải đảm bảo cung cấp đầy đủ nội dung và phù hợp với yêu cầu quản lý, điều hành và ra quyết định của nhà quản trị. Các chỉ tiêu của báo cáo được thiết kế phù hợp với kế hoạch, dự toán và cũng có thể thay đổi theo yêu cầu quản lý các cấp. Trong khi đó, các quyết định về định hướng điều hành, các phương án kế hoạch của lãnh đạo các đơn vị lại phần lớn được đưa ra dựa trên kinh nghiệm hoặc các thông tin quá khứ do kế toán tài chính cung cấp.

Trên cơ sở dự toán được giao và việc chấp hành dự toán, thủ trưởng đơn vị có trách nhiệm đánh giá tình hình chấp hành dự toán ngân sách hàng năm, tình hình chấp hành công tác thực hành tiết kiệm, chống lãng phí của đơn vị. Qua đó, nhà quản trị đánh giá chất lượng hoạt động, tình hình chấp hành cơ chế chính sách và hiệu quả quản lý các hoạt động của đơn vị như: các khoản thu, các khoản chi, quản lý và sử dụng tài sản, các quỹ của tổ chức và công tác đầu tư xây dựng cơ bản trong đơn vị. Từ hệ thống báo cáo quản trị, nhà quản lý sẽ

phát hiện và chấn chỉnh kịp thời các sai phạm, đồng thời áp dụng các biện pháp xử lý các sai phạm theo đúng thẩm quyền đã được phân cấp. Nhà quản trị cũng sẽ rút kinh nghiệm, đánh giá những tồn tại, tìm ra nguyên nhân và đưa ra phương hướng, biện pháp khắc phục nhằm tăng cường công tác quản lý tài đơn vị.

Như vậy, chu kỳ quản lý và quá trình KTQT vận động liên tục và lặp đi, lặp lại không ngừng trong hoạt động của tổ chức.

4. Ảnh hưởng của Cách mạng 4.0 với KTQT trong khu vực công

Tác động của Cuộc Cách mạng Công nghiệp 4.0 đang và sẽ làm ảnh hưởng mạnh mẽ đến lĩnh vực kế toán, kiểm toán. Ở đây, chúng ta cần làm rõ bản chất của các ảnh hưởng này đến công tác KTQT nói chung và KTQT tại khu vực công nói riêng. Tuy đó, có thể giúp làm sáng tỏ nguyên nhân của việc chưa được quan tâm đúng mức cho công tác KTQT tại khu vực công.

Cuộc Cách mạng Công nghiệp 4.0 được hiểu một cách phổ quát là cuộc cách mạng dựa trên các yếu tố kỹ thuật cốt lõi là Trí tuệ nhân tạo (AI), Vạn vật kết nối - Internet of Things (IoT) và Dữ liệu lớn (Big Data).

Trí tuệ nhân tạo (AI) cho phép người kế toán có thể giảm thiểu những công việc thủ công như thu thập, nhập dữ liệu đầu vào, xử lý, tính toán số liệu. Bên cạnh đó, AI sẽ cung cấp nhiều dữ liệu hơn giúp nhà quản lý có nhiều thông tin đầu vào để phân tích rộng hơn hướng đến tạo ra các giá trị tương lai, hơn là chỉ cung cấp đơn thuần các kết quả đã thực hiện trong quá khứ.

Vạn vật kết nối - Internet of Things (IoT) là một mạng lưới kết nối mọi người, dữ liệu, quy trình và vật chất trong một tổ chức với nhau. Trong các lĩnh vực của nền

kinh tế, kế toán, kiểm toán có lẽ là một trong những lĩnh vực chịu sự ảnh hưởng lớn nhất của công nghệ thông tin. Với công nghệ IoT, tất cả dữ liệu của bộ phận tài chính kế toán sẽ được liên kết với dữ liệu của các bộ phận khác nhau trong đơn vị. Đồng thời, thông tin KTQT sẽ được cung cấp kịp thời và nhanh chóng mà không bị giới hạn bởi các khoảng cách địa lý. Chẳng hạn, việc tích hợp quản lý kho hàng chặt chẽ với kế toán sẽ đảm bảo rằng tất cả các giao dịch phát sinh đều được kế toán định nghĩa các tài khoản hạch toán đi kèm. Với sự kết nối này, hệ thống quản lý hàng tồn kho cho phép nhà quản trị thiết lập được chính sách tồn trữ. Như vậy, nhà quản lý có thể dự đoán liệu sẽ cần phải đặt hàng ít hơn hoặc nhiều hơn một sản phẩm nhất định hoặc là ngăn chặn việc gia tăng hàng tồn kho không sử dụng để tránh bị lãng phí.

Biến động của thị trường đã làm giảm dần tính chính xác của các thông tin dự báo nếu áp dụng KTQT theo phương pháp truyền thống, trong khi đó, với dữ liệu lớn (Big Data) sẽ hỗ trợ các nhà quản trị một cách mạnh mẽ trong việc lập kế hoạch và tăng độ tin cậy của các dự báo. Bởi vì, với Big Data, nhà quản trị sẽ có khối lượng lớn dữ liệu đến mức các phần mềm xử lý dữ liệu truyền thống không có khả năng thu thập. Thông qua một hệ thống dữ liệu lớn cùng sức mạnh xử lý dữ liệu ngày càng cao của các phần mềm phân tích hiện đại, chất lượng của các thông tin dự báo mang độ tin cậy cao hơn, qua đó, phục vụ hiệu quả trong các quyết định của nhà quản trị. Vì vậy, tăng cường tính minh bạch của Big Data có thể hỗ trợ nhà quản lý trong việc nhận định xu hướng cùng những rủi ro có thể có của tổ chức với tốc độ nhanh chóng (Davenport, 2014; Gänßler & Losbichler, 2014; Vasarhelyi và cộng sự, 2015).

5. Tổ chức công tác KTQT khu vực công trong bối cảnh Cách mạng 4.0

Vai trò và tầm quan trọng của KTQT trong khu vực công ngày càng tăng do các chính phủ đều mong muốn đạt được sự hiệu quả trong các chính sách tài khóa, kiểm soát tốt hơn tài chính công, sử dụng tối ưu các nguồn tài nguyên quốc gia. Trong bối cảnh Cách mạng Công nghiệp 4.0, để phát huy được tốt nhất vai trò của KTQT trong khu vực công, đòi hỏi một số giải pháp mang tính định hướng để triển khai công tác KTQT tại các đơn vị hành chính sự nghiệp như sau:

Thứ nhất, xây dựng một hệ thống xử lý thông tin kế toán tiên tiến. Một phần mềm có thể tích hợp các chương trình quản trị đặc thù, cùng một cơ sở dữ liệu tập trung và các quy trình nghiệp vụ được sắp xếp đồng bộ sẽ giúp công tác KTQT của khu vực công trong việc tham mưu cho các lãnh đạo. Điều này có nghĩa là, các cơ quan quản lý các cấp phải được trang bị đầy đủ hệ thống máy tính tốt được hỗ trợ bởi cơ sở thông tin mạng tốc độ cao. Ngoài ra, Chính phủ cần phải đảm bảo một hệ thống cơ sở hạ tầng phù hợp nhằm phát huy tối nhất những lợi thế rất lớn từ sự thay đổi của công nghệ và cần phải có giải pháp cho những rủi ro phải đối mặt liên quan đến các yếu tố và động cơ về mặt chính trị, xác định phương thức ngăn ngừa rủi ro mang tính hệ thống.

Thứ hai, các đơn vị sự nghiệp giáo dục đào tạo cần phát triển thêm mạng KTQT trong khu vực công, vì đây là lĩnh vực mang những đặc thù khác biệt. Các tổ chức và đơn vị hoạt động trong khu vực công quản lý về các vấn đề khác nhau trong xã hội như y tế, giáo dục, phát thanh truyền hình, thuế, kho bạc, bảo hiểm xã hội,...

(Xem tiếp trang 30)