

# Nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng kế toán dồn tích tại các đơn vị sự nghiệp y tế công lập trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh

□ NCS. Th.S. Đoàn Thị Thảo Uyên\*

PGS.TS. Mai Thị Hoàng Minh\*

\*Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh

## Tóm tắt

Theo Chuẩn mực Kế toán công quốc tế (IPSAS), việc áp dụng cơ sở dồn tích trong kế toán sẽ mang lại sự minh bạch về thông tin kế toán cho đơn vị, cũng như nâng cao trách nhiệm giải trình. Nghiên cứu này, sẽ cung cấp một cách đầy đủ và toàn diện các thông tin về cơ sở kế toán dồn tích (KTDT), theo nội dung của IPSAS và nắm bắt xu hướng chuyển đổi sang cơ sở KTDT trong kế toán công. Ngoài ra, dựa vào kết quả nghiên cứu, tác giả đề xuất một số kiến nghị có ích liên quan đến việc áp dụng KTDT tại các đơn vị sự nghiệp y tế (SNYT) công lập đối với các đối tượng như: cơ quan Nhà nước; lãnh đạo đơn vị; người sử dụng thông tin trên BCTC

**Từ khóa:** kế toán dồn tích, báo cáo tài chính, đơn vị sự nghiệp niêm yết, báo cáo tài chính công.

## Abstract

According to International public sector accounting standards IPSAS, the application of an accrual basis in accounting will bring transparency about accounting information to units as well as improve accountability because the recording and accounting of economic operations are strictly based on the nature of arising rather than through the transaction form of these operations. This study will provide a complete and comprehensive basis of accrual accounting according to the content of International public sector accounting standards IPSAS and capture the trend of shifting to an accrual accounting basis in public accounting. In addition, based on the research results, we also propose some quite useful recommendations relating to the application of accrual accounting in public health service units for state institutions, the leadership of the unit, users of the information on the financial statements, financial analysts and researchers on the basis of aiming to improve the environment political, legal, economic, educational education, culture, society and profession.

**Keywords:** accrual accounting, financial statements, public financial statement, public sector.

**JEL:** I22, I23, M40, M49.

## 1. Các Lý thuyết liên quan

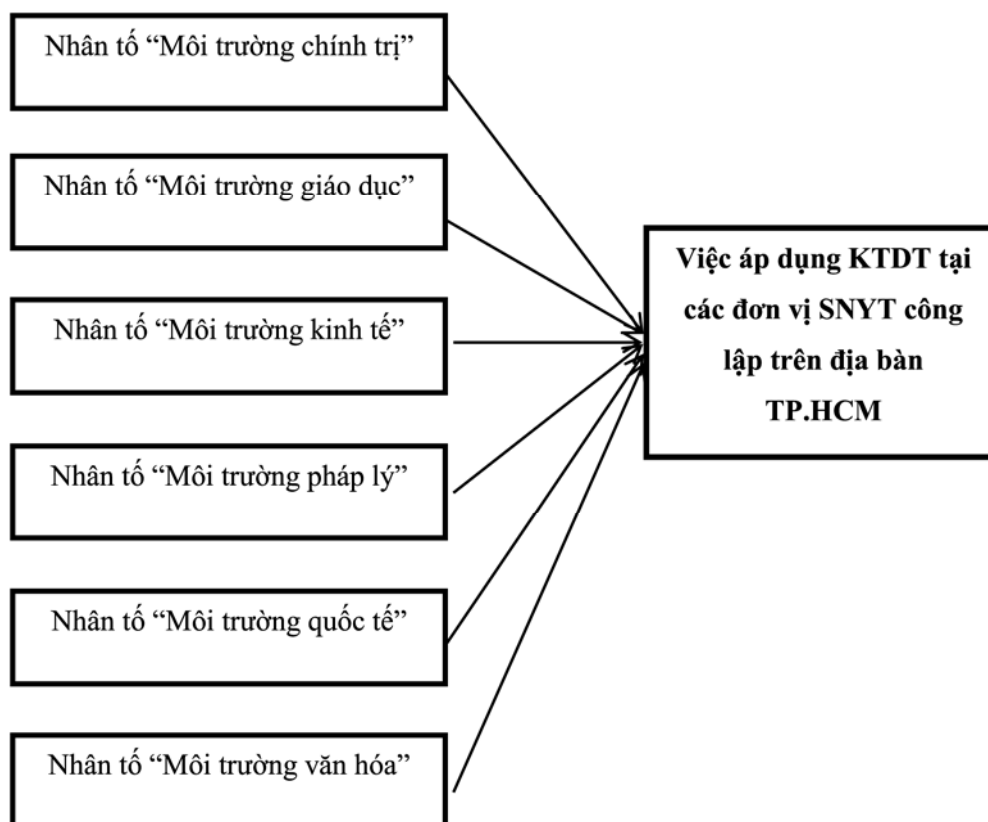
**1.1. Lý thuyết quản trị công mới (NPM):** Lý thuyết quản trị công mới được Hood đề xướng, vào năm 1991. Lý thuyết nhấn mạnh đến 02 yếu tố là tính hiệu quả và tính dân chủ. Với vai trò quản lý cao nhất, Nhà nước có thể thực hiện chuyển giao một phần công việc cho khu vực tư nhân đảm nhiệm, với mục tiêu thu hút được nguồn lực của xã hội cũng như tăng cường sự kiểm tra, giám sát từ các thành phần xã hội và khu vực công (KVC) có sự tham gia tích cực của xã hội, góp phần hạn chế và triệt tiêu những tồn tại trước đây như lãng phí, tham nhũng, lạm quyền... phát sinh từ mô hình quản trị công truyền thống. Một trong những điểm nổi bật của lý thuyết quản trị công mới là nhấn mạnh hiệu quả sử dụng nguồn lực và kết quả đạt được.

**1.2. Lý thuyết ủy nhiệm và khái niệm trách nhiệm giải trình:** Lý thuyết ủy nhiệm theo Alchial & Demsetz, (1972) và được Jensen & Meckling phát triển thêm vào năm 1976, chỉ ra mối quan hệ giữa bên ủy nhiệm (nhà đầu tư, chủ sở hữu...) rằng, hai bên đều mong

muốn tối đa hóa lợi ích của mình. Trong khi, cổ đông mong muốn tối đa hóa lợi ích của mình thông qua tăng giá trị doanh nghiệp (DN), còn với nhà quản lý thì mong muốn tối đa hóa thu nhập của họ. Điều này, sẽ dẫn đến xung đột về lợi ích, kèm theo thông tin bất cân xứng, làm nảy sinh những nguy cơ khiến cho hoạt động của DN không đạt mức tối ưu và gây thiệt hại cho các nhà đầu tư (người sở hữu DN).

## 2. Mô hình thực nghiệm và giả thuyết nghiên cứu

### Sơ đồ 1. Mô hình nghiên cứu ảnh hưởng của các nhân tố đến sự chuyển đổi kế toán công sang CSDT tại các đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP. HCM



Mối quan hệ giữa các thành phần được minh họa trong Sơ đồ 1 có vẻ đơn giản, nghiên cứu này là một trong số rất ít nghiên cứu đã điều tra toàn diện mối quan hệ giữa các yếu tố và việc áp dụng cơ sở KTĐT, tại các đơn vị SNYT công lập.

Các giả thuyết nghiên cứu sau, dựa trên kết quả của các nghiên cứu trước đây và các lý thuyết cơ bản được áp dụng, bao gồm các giả thuyết ảnh hưởng việc áp dụng KTĐT tại các đơn vị SNYT công lập, trên địa bàn TP.HCM như sau:

Giả thuyết H1: Nhân tố “Môi trường chính trị” có ảnh hưởng việc áp dụng KTĐT.

Giả thuyết H2: Nhân tố “Môi trường giáo dục” có ảnh hưởng đến việc áp dụng KTĐT.

Giả thuyết H3: Nhân tố “Môi trường kinh tế” có ảnh hưởng đến việc áp dụng KTĐT.

Giả thuyết H4: Nhân tố “Môi trường pháp lý” có ảnh hưởng đến việc áp dụng KTĐT.

Giả thuyết H5: Nhân tố “Môi trường quốc tế” có ảnh hưởng đến việc áp dụng KTĐT.

Giả thuyết H6: Nhân tố “Môi trường văn hóa” có ảnh hưởng đến việc áp dụng KTĐT.

Phân tích hồi quy tuyến tính đa biến được sử dụng, để kiểm tra mối liên quan giữa biến phụ thuộc, là việc áp dụng KTĐT tại các đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP.HCM và các biến độc lập. Mô hình sau đây được ước tính:

$$CSDT = \alpha + \beta_1 * MTCT + \beta_2 * MTGD + \beta_3 * MTKT + \beta_4 * MTPL + \beta_5 * MTQT + \beta_6 * MTVH + E_i$$

Trong đó:

CSDT: việc áp dụng KTDT tại các đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP.HCM; MTCT: “Môi trường chính trị”; MTGD: “Môi trường giáo dục”; MTKT: “Môi trường kinh tế”; MTPL: “Môi trường pháp lý”; MTQT: “Môi trường quốc tế” và MTVH: “Môi trường văn hóa”.

### **3. Thiết kế thang đo và bảng câu hỏi khảo sát**

Thang đo được sử dụng là Thang đo Likert 5 điểm, với các mức độ là: (1) Hoàn toàn không đồng ý; (2) Không đồng ý; (3) Không có ý kiến; (4) Đồng ý; (5) Hoàn toàn đồng ý. Dựa vào lý thuyết đã trình bày ở trên, tác giả xây dựng được các thang đo cụ thể như sau: Thang đo các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng cơ sở KTDT tại các đơn vị SNYT công lập.

“Môi trường chính trị”; “Môi trường giáo dục”; “Môi trường kinh tế”; “Môi trường pháp lý”; “Môi trường quốc tế”; “Môi trường văn hóa”.

Công cụ thu thập dữ liệu được sử dụng là bảng câu hỏi chi tiết, bởi lẽ loại bảng câu hỏi này được xem là phù hợp cho nghiên cứu định lượng Nguyễn Đình Thọ, (2011). Nghiên cứu sử dụng hình thức trả lời dưới dạng câu hỏi đóng, với 05 cấp độ và được xác định trước; phần nội dung chi tiết, được thiết kế với 31 câu hỏi về quan điểm; mỗi câu hỏi có 05 câu trả lời theo dạng thang đo 5 Likert, từ “hoàn toàn không đồng ý” đến “hoàn toàn đồng ý” với quan điểm được nêu ra. Đối tượng của cuộc khảo sát dựa trên kiến thức, sự hiểu biết và quan điểm của họ, để lựa chọn mức độ phù hợp.

### **4. Chọn mẫu và thu thập dữ liệu**

Để phân tích EFA, Hair và cộng sự, (2006), theo Nguyễn Đình Thọ, (2011), gợi ý kích thước mẫu phải gấp 5 lần số biến quan sát; Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc, (2008), cho rằng con số này khoảng từ 4 đến 5 lần.

### **5. Kết quả thực nghiệm**

#### **5.1. Mô tả mẫu quan sát và thống kê mô tả**

Để thực hiện kiểm định thang đo cho mô hình nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTDT, tại những đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh, tác giả gửi bảng câu hỏi khảo sát theo 92 hình thức, thông qua công cụ Google Docs và phát phiếu khảo sát trực tiếp đến các đối tượng là nhân viên kế toán và ban lãnh đạo các đơn vị SNYT công lập ở TP.HCM. Qua thời gian khảo sát, từ 15/08/2017 đến 31/12/2017, tác giả thu được 115 phiếu từ khảo sát trực tuyến và 168 phiếu từ khảo sát trực tiếp. Sau khi tiến hành sàng lọc và loại bỏ các phiếu trả lời không đạt yêu cầu, thiếu thông tin hoặc trả lời thiếu khách quan, còn lại 258 phiếu đạt yêu cầu (đạt tỷ lệ 91,17%). Công cụ thu thập dữ liệu được sử dụng là “Bảng câu hỏi chi tiết”. Đối tượng của cuộc khảo sát dựa trên kiến thức, sự hiểu biết và quan điểm của họ, để lựa chọn mức độ phù hợp.

#### **5.2. Chọn mẫu và thu thập dữ liệu**

Để phân tích EFA, Hair và cộng sự, (2006), theo Nguyễn Đình Thọ, (2011), gợi ý, kích thước mẫu phải gấp 05 lần số biến quan sát; Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc, (2008), cho rằng, con số này khoảng từ 04 đến 05 lần. Trong bài nghiên cứu này, mô hình nghiên cứu xây dựng có 31 biến quan sát, nên kích thước mẫu hợp lý là lớn hơn hoặc bằng 155 (31\*5). Để thu thập kết quả khảo sát, tác giả tiến hành khảo sát bằng bảng câu hỏi, thông qua hai công cụ là Google docs và phát phiếu bảng khảo sát trực tiếp đến tay người được khảo sát: số bảng khảo sát được phát ra là 283 bảng; kết quả, nhóm tác giả thu về được 258 bảng trả lời từ Google docs và bảng khảo sát trực tiếp, có đầy đủ dữ liệu và hợp lệ. Từ đó, các bước nhập liệu và xử lý dữ liệu được tiến hành.

#### **5.3. Mô tả mẫu quan sát và thống kê mô tả**

Để thực hiện kiểm định thang đo cho mô hình nghiên cứu, về các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTDT tại những đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh, tác giả gửi bảng câu hỏi khảo sát theo hai hình thức, thông qua công cụ Google docs và phát phiếu khảo sát trực tiếp, đến các đối tượng là nhân viên kế toán và ban lãnh đạo các đơn vị SNYT công lập ở TP.HCM. Qua thời gian khảo sát, từ 15/08/2017 đến 31/12/2017, tác giả thu được 115 phiếu từ khảo sát trực tuyến và 168 phiếu từ khảo sát trực tiếp. Sau khi tiến hành sàng lọc và loại bỏ các phiếu trả lời không đạt yêu cầu, thiếu thông tin hoặc trả lời thiếu khách quan, còn lại 258 phiếu đạt yêu cầu (đạt tỷ lệ 91,17%). Trên cơ sở đó, lập bảng tổng hợp thống kê về số lượng các đáp án, giá trị trung bình, độ lệch chuẩn của mỗi biến quan sát.

**Biến phụ thuộc:** từ kết quả cho thấy, các giá trị trung bình của thang đo áp dụng cơ sở KTDT tại các đơn vị SNYT công lập (CSDT1, CSDT2, CSDT3, CSDT4) đều cao, dao động từ 3,17 đến 4,27. Điều này cho thấy, các đối tượng được khảo sát đều đồng tình và ủng hộ quan điểm áp dụng cơ sở KTDT, theo chuẩn mực kế toán công quốc tế và kỳ vọng hệ thống BCTC mới sẽ cung cấp thông tin tài chính hữu ích hơn, tăng tính minh bạch và trách nhiệm giải trình cho các đơn vị SNYT công lập, giúp việc quản lý tài chính công hiệu quả hơn.

#### **Biến độc lập**

**Môi trường chính trị:** đối với thang đo này, giá trị trung bình dao động giữa các biến quan sát không quá cao từ 3,59 đến 3,78. Trong đó, MTCT2 - sự hỗ trợ về chính trị của Chính phủ nhận giá trị trung bình cao nhất.

**Môi trường giáo dục:** các giá trị trung bình đều nằm ở mức đồng ý nhiều, dao động từ 3,41 đến 3,9. Biến có giá trị trung bình cao nhất trong thang đo này là MTGD2 - trình độ chuyên môn của chuyên gia, chuyên viên kế toán.

**Môi trường kinh tế:** thang đo có các giá trị trung bình dao động từ 3,75 đến 3,83, đều ở mức đồng ý cao. Trong đó, biến “Thu nhập của người dân” không nhận được kết quả đánh giá cao, có giá trị trung bình thấp nhất trong 4 biến.

**Môi trường pháp lý:** đối với thang đo này, các giá trị trung bình cao gần như ngang nhau, không cho thấy sự khác biệt nhiều, dao động trong khoảng từ 3,49 đến 3,6. Riêng biến MTPL7 - hệ thống kiểm soát nội bộ có giá trị trung bình thấp nhất là 3,33.

**Môi trường quốc tế:** các biến ở thang đo này đều có giá trị trung bình ở mức đồng ý nhiều, dao động từ 3,90 đến 3,97. Biến MTQT1 - “Áp lực thực hiện các cam kết khi gia nhập tổ chức quốc tế” đạt được sự đồng ý cao từ các đối tượng tham gia khảo sát, với giá trị trung bình là 3,9, nhưng vẫn thấp hơn hai biến còn lại là MTQT2 - “Sự hỗ trợ chuyên môn của chuyên gia quốc tế” và MTQT3 - “Sự tài trợ tài chính của các tổ chức quốc tế”.

**Môi trường văn hóa:** thang đo có giá trị trung bình, dao động từ 3,86 đến 4,17. Trong đó, biến MTH2 - “Sự nghiêm túc chấp hành các quy định kế toán, chuẩn mực đạo đức và chuẩn mực nghề nghiệp của người làm kế toán” và biến MTH4 - “Văn hóa quản lý quan liêu và tâm lý ngại sự đổi mới” có giá trị trung bình lớn hơn 4.

Như vậy, tất cả 31 biến quan sát đều có giá trị trung bình khá cao, giá trị khảo sát cao nhất của các biến đều là mức 5. Từ đó, có thể thấy rằng, các đối tượng được khảo sát cũng đánh giá cao sự tác động của các biến này trong các thang đo.

#### **5.4. Phân tích tương quan và hồi quy**

**Phân tích tương quan:** tiếp theo phân tích ma trận tương quan sử dụng hệ số tương quan Pearson, để lượng hóa mức độ chặt chẽ của mối liên hệ giữa 05 biến độc lập và 01 biến phụ thuộc. Đồng thời, hiện tượng đa cộng tuyến cũng sẽ được xem xét. Dựa vào kết quả của cho thấy giữa các biến MTPL, MTKT, MTCT, MTQT, MTGD, MTVH không có mối liên hệ tương quan với nhau. Hệ số tương quan giữa biến phụ thuộc áp dụng KTDT

tại các đơn vị SNYT công lập và 6 biến độc lập khá thấp, nhỏ hơn 0,5. Điều này cho thấy, mối quan hệ giữa các biến độc lập với biến phụ thuộc khá yếu.

#### *Phân tích hồi quy*

*Thứ nhất*, đánh giá độ phù hợp của mô hình: chúng tôi sử dụng phương pháp Enter trong nghiên cứu này. Trình bày kết quả của phân tích hồi quy, với việc áp dụng KTDT tại các đơn vị SNYT công lập là biến phụ thuộc và 06 biến độc lập. Chỉ ra rằng, mô hình có R2 hiệu chỉnh = 0.601. Điều này cho thấy, độ phù hợp của mô hình là 60.1%. Hay nói cách khác, các biến độc lập giải thích được 60.1% sự biến đổi của việc áp dụng KTDT tại các đơn vị SNYT công lập.

*Thứ hai*, kiểm tra sự phù hợp của mô hình: với kết quả của phân tích ANOVA, giá trị F tính toán từ giá trị của R2 hiệu chỉnh có Sig = 0,000 nhỏ hơn 0,05, nên mô hình hồi quy tuyến tính bội được xây dựng phù hợp với tập dữ liệu, có ý nghĩa thống kê ở mức ý nghĩa 5% và có thể suy rộng ra tổng thể. Do đó, có mối quan hệ giữa các biến độc lập trong mô hình và biến phụ thuộc (việc áp dụng cơ sở KTDT tại các đơn vị SNYT công lập).

*Thứ ba*, xác định và phân tích ý nghĩa của các hệ số hồi quy riêng: cho thấy, hệ số phóng đại phương sai VIF của từng biến nhỏ hơn 2, nên không có hiện tượng đa cộng tuyến, các biến độc lập không tương quan với nhau và tất cả 06 biến độc lập có trong mô hình, đều tác động đến việc áp dụng cơ sở KTDT tại các đơn vị SNYT công lập và có ý nghĩa thống kê (Sig. <5%), đó là: “Môi trường chính trị”; “Môi trường pháp lý”; “Môi trường kinh tế”; “Môi trường giáo dục”; “Môi trường văn hóa xã hội”; “Môi trường nghề nghiệp”. Kết quả chỉ ra rằng, cả 06 biến này đều có tác động tích cực tới việc áp dụng cơ sở KTDT tại các đơn vị SNYT công lập, do đó: H1, H2, H3, H4, H5 và H6 đều được chấp nhận.

Chúng ta tính toán được phương trình hồi quy chuẩn hóa như sau:

$$CSDT = 0,431*MTPL + 0,222*MTQT + 0,168*MTGD + 0,236*MTCT + 0,149*MTVH + 0,356*MTKT$$

Trong đó, mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc thực hiện KTDT tại các đơn vị SNYT công lập trên địa bàn TP. Hồ Chí Minh, được xếp theo thứ tự từ cao xuống thấp là: Nhân tố “Môi trường pháp lý” với  $\beta = 0,431$ ; Nhân tố “Môi trường kinh tế” với  $\beta = 0,356$ ; Nhân tố “Môi trường chính trị” với  $\beta = 0,236$ ; Nhân tố “Môi trường quốc tế” với  $\beta = 0,222$ ; Nhân tố “Môi trường giáo dục” với  $\beta = 0,168$ ; Nhân tố “Môi trường văn hóa” với  $\beta = 0,149$ .

## **6. Kết luận và kiến nghị**

**6.1. Hoàn thiện nhân tố môi trường chính trị:** về phía cơ quan hành pháp và lập pháp, cần tiến hành rà soát và đánh giá lại, để có những thay đổi, điều chỉnh trong chế độ kế toán ở các đơn vị công mang tính đặc thù cho từng lĩnh vực khác nhau, cũng như tiếp tục xem xét và hoàn thiện Luật Ngân sách Nhà nước hiện tại. Đồng thời, bổ sung các nội dung trong IPSAS, để dần tiếp cận với cơ sở KTDT đầy đủ trong kế toán công tại Việt Nam. Ban hành hướng dẫn về cơ chế tài chính chi tiết cho từng lĩnh vực của đơn vị công, để dần áp dụng quy định của Luật Ngân sách Nhà nước trong hoàn cảnh cụ thể, tại một loại hình đơn vị.

**6.2. Hoàn thiện nhân tố môi trường giáo dục:** trình độ chuyên môn của chuyên gia, chuyên viên kế toán sẽ ảnh hưởng đến quá trình cải cách kế toán KVC. Nhóm tác giả kiến nghị, Chính phủ cần xây dựng nguồn nhân lực đáp ứng yêu cầu về trình độ chuyên môn trong lĩnh vực tài chính kế toán, có khả năng học và cập nhật chuẩn mực kế toán công quốc tế.

**6.3. Hoàn thiện nhân tố môi trường kinh tế:** liên quan đến chi phí để thực hiện cải cách kế toán KVC, Chính phủ cần lập ra một lộ trình cụ thể về kế hoạch cải cách hệ thống kế

toán công phù hợp với thông lệ quốc tế, cũng như chuyển đổi việc lập BCTC trên cơ sở KTDĐT theo IPSAS, để cung cấp BCTC trung thực và hữu ích cho người sử dụng.

**6.4. Hoàn thiện nhân tố môi trường pháp lý:** cần ban hành chuẩn mực kế toán công Việt Nam hoặc vận dụng IPSAS phù hợp với đặc điểm kinh tế, xã hội Việt Nam. Ngoài ra, Chính phủ cùng các cơ quan chức năng cũng cần phải xem xét, rà soát lại các chế độ, chính sách kế toán đã ban hành trước đây để thực hiện sửa đổi, bổ sung hoặc thay thế nếu cần thiết, để không bị mâu thuẫn, xung đột với hệ thống chuẩn mực kế toán công mới ban hành.

**6.5. Hoàn thiện nhân tố môi trường quốc tế:** chúng ta cần phải tranh thủ sự ủng hộ, giúp đỡ của các quốc gia trên thế giới về tài chính lẫn chuyên môn, nghiệp vụ. Việt Nam với lợi thế là nước đi sau trong công cuộc cải cách kế toán ở KVC, nên Nhà nước và các cơ quan ban ngành, các bộ có liên quan (Bộ Tài chính, Bộ Giáo dục và Đào tạo) rất cần sự hỗ trợ từ quốc tế, đặc biệt là sự hỗ trợ về chuyên môn của Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC); các hội nghề nghiệp kế toán, kiểm toán; các chuyên viên, giảng viên có kiến thức chuyên sâu về lĩnh vực kế toán công đang làm việc ở các trường đại học uy tín trên thế giới, kết hợp với việc học tập kinh nghiệm của các quốc gia đã thực hiện BCTC trên CSĐT thành công, để quá trình chuyển đổi kế toán công sang CSĐT ở KVC Việt Nam.

**6.6. Hoàn thiện nhân tố môi trường văn hóa:** xây dựng văn hóa làm việc mới ở cơ quan công quyền. Bên cạnh đó, cơ quan quản lý Nhà nước nên thay đổi chính sách tuyển dụng, đào tạo, ngoài chọn lựa những cán bộ lãnh đạo có đầy đủ năng lực chuyên môn về kế toán công và phẩm chất đạo đức nghề nghiệp tốt thì còn có khả năng thích nghi với sự đổi mới, sức trẻ, sức sáng tạo và tận tâm, hết lòng với công việc, nhiệm vụ được giao phó. □

#### *Tài liệu tham khảo*

*Phạm Quang Huy, (2014), Hoàn thiện hệ thống kế toán thu chi ngân sách Nhà nước tại Việt Nam”, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, Đại học Kinh tế TP.Hồ Chí Minh.*

*Thông tư 107/2017/TT-BTC, Hướng dẫn mới về chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp.*

*Bộ Tài chính, (2017), Tài liệu Hội thảo “Định hướng và lộ trình áp dụng IPSAS vào Việt Nam”, Hà Nội, Lưu hành nội bộ.*

*Mai Thị Hoàng Minh, (2018), “Cần thiết ban hành chuẩn mực kế toán công”, Bài báo Khoa học, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, số 69.*

*Mai Thị Hoàng Minh, (2019), “Vận dụng IPSAS để trình bày BCTC Nhà nước theo mô hình Tổng Kế toán Nhà nước”, Hội thảo Khoa học “Kế toán KVC tại Việt Nam trong tiến trình hội nhập kinh tế toàn cầu”, Trường Đại học Kinh tế TP.Hồ Chí Minh.*

*Đậu Thị Kim Thoa, (2019), Hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho đơn vị hành chính sự nghiệp ở Việt Nam theo định hướng tiếp cận chuẩn mực kế toán công quốc tế”, Luận văn Thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế TP.Hồ Chí Minh.*

*Lê Thị Cẩm Hồng, (2019), Xây dựng và hoàn thiện hệ thống BCTC áp dụng cho đơn vị hành chính sự nghiệp ở Việt Nam theo định hướng chuẩn mực kế toán công quốc tế”, Luận văn Thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế TP.Hồ Chí Minh.*

*Mai Thị Hoàng Minh và Phạm Mạnh Tùng, (2020), Nghiên cứu về việc áp dụng KTDĐT tại các đơn vị hành chính sự nghiệp hiện nay, Tạp chí Tài chính năm 2021.*

*Ali Rkein, (2008), Accrual accounting and public sector reform: Northern Territory experience, Charles darwin university.*

*Cristina Silvia Nistora, Adela Deaconu, Codruta Mare, (2013), The influence of environmental factors on the evolution of Romanian public accounting, Journal of Business Economics and Management.*

*Ouda Hassan, (2004), Basi Requirements Model For Successful implementation Of Accrual Accounting In The Public Sector. International Consortium on Governmental Financial Management, Public Fund Digest volume IV, No. 1, 2004.*

*Ouda Hassan, (2008), Transition barriers of accrual accounting in the public sector of developed and developing countries: statistical analyses with special focus on The Netherlands and Egypt, Comparative international governmental Accounting research, Imprensa Da Universidade De Coimbra.*

*IMF, (2009), Transition to Accrual Accounting, Technical notes and manuals of International Monetary Fund.*

*IPSASB, (2014), International public sector accounting standards board fact sheet. < <http://www.ifac.org/public sector/publications Resources>>.*

*OECD, (2004), The legal framework for budget systems, An international comparision, OECD Journal on Budgeting.*

*Curristine, T., Park, C-K, & Emery, R, (2008), Budgeting in Portugal, OECD Journal on Budgeting.*

*Earnst & Young, (2012), Overview and comparision of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States.*