

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu khoa học của cá nhân tôi. Các số liệu, kết quả nêu trong luận án là trung thực. Các tài liệu tham khảo có nguồn trích dẫn rõ ràng và ghi nguồn cụ thể trong danh mục các tài liệu tham khảo.

Tác giả luận án

Nguyễn Thành Hưng

MỤC LỤC

	Trang
Mục lục	ii
Danh mục từ viết tắt	iv
Danh mục bảng biểu, sơ đồ, hình vẽ	vi
Phần mở đầu	1
CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP DỊCH VỤ	18
<i>1.1. Khái quát về hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ</i>	18
1.1.1. Khái niệm và bản chất của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí	18
1.1.2. Nhu cầu thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ	25
1.1.3. Yêu cầu chất lượng thông tin và vai trò của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ	29
<i>1.2. Nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp dịch vụ</i>	33
1.2.1. Tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí	32
1.2.2. Tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ	46
1.2.3. Tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí	49
1.2.4. Tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí	51
<i>1.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp</i>	55
1.3.1. Các nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị	55
1.3.2. Đề xuất mô hình nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dịch vụ của Việt Nam	59
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP VIỄN THÔNG VIỆT NAM	61
<i>2.1. Tổng quan về các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam</i>	61
2.1.1. Khái quát về các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	61
2.1.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và tổ chức bộ máy quản lý trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	66
<i>2.2. Thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam</i>	75
2.2.1. Thực trạng tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí	77
2.2.2. Thực trạng tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ	97

2.2.3. Thực trạng tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí	99
2.2.4. Thực trạng tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí	101
2.3. Thực trạng các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	104
2.4. Đánh giá thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	109
2.4.1. Những ưu điểm	109
2.4.2. Những tồn tại và nguyên nhân	113
CHƯƠNG 3: HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP VIỄN THÔNG VIỆT NAM	119
3.1. Định hướng phát triển của ngành viễn thông và yêu cầu hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	119
3.1.1. Định hướng phát triển ngành viễn thông Việt Nam	119
3.1.2. Yêu cầu hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	120
3.2. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	122
3.2.1. Hoàn thiện tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí	122
3.2.2. Hoàn thiện tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ	147
3.2.3. Hoàn thiện tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí	149
3.2.4. Hoàn thiện tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí	151
3.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp	153
3.3.1. Về phía Nhà nước và các Bộ có liên quan	153
3.3.2. Về phía các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam	154
KẾT LUẬN	
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ	
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	
PHỤ LỤC	

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT TIẾNG VIỆT

Từ viết tắt	Từ gốc
BCTC	Báo cáo tài chính
BCQT	Báo cáo quản trị
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BTC	Bộ Tài Chính
CMC Telecom	Công ty cổ phần hạ tầng viễn thông CMC
CPBH	Chi phí bán hàng
CPQLDN	Chi phí quản lý doanh nghiệp
CPNVLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
DN	Doanh nghiệp
DNVT	Doanh nghiệp viễn thông
FPT Telecom	Công ty cổ phần viễn thông FPT
GTEL	Công ty cổ phần viễn thông di động Toàn cầu
GTGT	Giá trị gia tăng
HaNoi Telecom	Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội
HTTT	Hệ thống thông tin
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KTQT	Kế toán quản trị
KTTC	Kế toán tài chính
Mobifone	Tổng công ty viễn thông MobiFone
SPT	Công ty cổ phần dịch vụ bưu chính viễn thông Sài Gòn
SXKD	Sản xuất kinh doanh
TKKT	Tài khoản kế toán
TSCĐ	Tài sản cố định
Viettel	Tập đoàn Viễn thông Quân Đội
Viettel Telecom	Tổng công ty viễn thông Viettel
VNPT	Tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam
VNPT-Vinaphone	Tổng công ty dịch vụ viễn thông
VTC	Tổng Công ty Truyền thông đa phương tiện Việt Nam

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT TIẾNG ANH

Từ viết tắt	Từ gốc bằng tiếng Anh	Từ gốc theo nghĩa tiếng Việt
ABC	Activity Based Costing	Chi phí dựa trên cơ sở hoạt động
ABM	Activity Based Management	Quản lý dựa trên hoạt động
AIS	Accounting Information System	Hệ thống thông tin kế toán
BTS	Base Transceiver Station	Trạm thu phát sóng
ERP	Enterprise Resource Planning	Hoạch định nguồn lực doanh nghiệp
JIT	Just-in-Time	Hệ thống sản xuất kịp thời
MAIS	Managment Accouting Information Systems	Hệ thống thông tin kế toán quản trị
TQM	Total Quality Management	Quản lý chất lượng toàn diện

DANH MỤC BẢNG BIỂU

Bảng biểu	TÊN BẢNG BIỂU	Trang
1.1	Tổng hợp các nghiên cứu có liên quan đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong đơn vị	56
2.1	Tỷ lệ khoán chi phí kinh doanh trên doanh thu của Tập đoàn viễn thông Quân đội năm 2014	80
2.2	Định mức phân bổ chi phí quảng cáo, xúc tiến bán hàng của Tập đoàn viễn thông Quân đội năm 2014	80
2.3	Kết quả phân tích hồi quy	108
3.1	Mô hình tổ chức các trung tâm trách nhiệm tương ứng với các cấp quản lý	139
3.2	Các báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng ra quyết định trong các DNVT Việt Nam	137

DANH MỤC SƠ ĐỒ

Sơ đồ	TÊN SƠ ĐỒ	Trang
1.1	Quy trình nghiên cứu của đề tài luận án	13
1.2	Các thành phần của hệ thống thông tin kế toán	19
1.3	Các yếu tố cấu thành của hệ thống thông tin kế toán	21
1.4	Bản chất của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí	25
1.5	Mối quan hệ giữa vai trò chức năng và nhu cầu thông tin của nhà quản trị	27
1.6	Nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ	31
1.7	Quá trình thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí	33
1.8	Quy trình thu thập thông tin quá khứ	38
1.9	Quy trình thu thập thông tin dự báo tương lai	41
1.10	Quá trình cung cấp thông tin KTQT chi phí	45
1.11	Vai trò của hệ thống phương tiện hỗ trợ	47
2.1	Nội dung công việc kế toán tại các cấp hạch toán	75
2.2	Quy trình thu thập – xử lý – cung cấp thông tin trong các DN viển thông Việt Nam	81
2.3	Trình tự lập dự toán chi phí tại các DN viển thông Việt Nam	90
2.4	Mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN viển thông Việt Nam	105
3.1	Thiết lập hệ thống sổ kế toán chi phí chi tiết tại các DN viển thông Việt Nam	125
3.2	Mô hình kênh thu thập thông tin dự báo tương lai trong DN viển thông	126
3.3	Quy trình tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT phục vụ lập dự toán chi phí trong các doanh nghiệp viển thông	128
3.4	Dòng thông tin của báo cáo trung tâm trách nhiệm theo cấp độ quản trị	140

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Cùng với sự phát triển của nền kinh tế thị trường, hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp (DN) ngày càng được mở rộng, càng phức tạp và đa dạng hơn, khi đó nhu cầu thông tin phục vụ cho việc quản lý và điều hành DN càng trở nên quan trọng và vô cùng cần thiết. Với vai trò là một công cụ quản lý kinh tế, kế toán thực hiện chức năng cung cấp thông tin phục vụ cho nhà quản trị cho việc ra các quyết định. Để đi đến quyết định hợp lý, nhà quản trị luôn phải cân nhắc trên nhiều phương diện, trong đó thông tin kế toán quản trị (KTQT) được coi là nguồn thông tin thường xuyên, hữu ích nhất đối với nhà quản lý. Sự tồn tại của KTQT trong nhiều thập kỷ qua, đã minh chứng sự cần thiết và tầm quan trọng của nó với công tác quản trị và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD) của DN, đặc biệt với các DN có quy mô lớn, hoạt động trong phạm vi rộng (Phạm Văn Dực & Huỳnh Lợi, 2009). Hiện nay, KTQT đã thật sự trở thành công cụ khoa học giúp nhà quản trị thực hiện tốt các chức năng hoạch định, tổ chức, kiểm soát và ra quyết định kinh doanh.

Trong những năm gần đây, các doanh nghiệp viễn thông (DNVT) của Việt Nam đã có những bước phát triển mạnh mẽ và có những đóng góp quan trọng vào công cuộc phát triển kinh tế - xã hội của đất nước (Bộ Thông tin và truyền thông, 2014). Tuy nhiên, trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, bên cạnh các cơ hội, các DNVT cũng phải đối mặt với nhiều thách thức, đặc biệt là áp lực cạnh tranh lớn từ các tập đoàn viễn thông quốc tế. Trước sức ép cạnh tranh này, một số nhà cung cấp dịch vụ viễn thông của Việt Nam như EVN Telecom, Sfone,... đã thất bại trên thị trường, đứng trước nguy cơ phá sản hoặc buộc phải sáp nhập để tồn tại. Sau một giai đoạn tăng trưởng nóng với số lượng thuê bao điện thoại tăng nhanh, doanh thu và lợi nhuận liên tục tăng trưởng, thị trường viễn thông Việt Nam đã gần bão hòa. Trong hai năm gần đây (năm 2014 và 2015), số lượng thuê bao điện thoại di động và thuê bao điện thoại cố định liên tục giảm, ảnh hưởng nhất định đến hiệu quả hoạt động kinh doanh của các nhà cung cấp dịch vụ viễn thông. Do vậy, các DNVT đã chuyển dần chiến lược cạnh tranh từ cạnh tranh về thị phần sang cạnh tranh bằng chất lượng dịch vụ, công nghệ tiên tiến, đa dạng hóa sản phẩm. Quản trị tốt chi phí là một trong các giải pháp cho sự phát triển bền vững, có ý nghĩa quan trọng trong bối cảnh mặt bằng giá bán các dịch vụ của các nhà cung cấp không có sự khác biệt đáng kể. Thông tin về hoạt động SXKD nói chung và thông tin về chi phí nói riêng trong các DNVT sẽ đóng vai trò rất quan trọng giúp các nhà quản trị kiểm soát tốt chi phí, tạo ra nhiều giá trị gia tăng (GTGT) cho cả DN và khách hàng. Tổ chức hệ thống thông tin kế toán, đặc biệt là tổ chức hệ thống thông tin KTQT

chi phí một cách khoa học, hợp lý sẽ giúp cho các DNVT nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh, cung cấp các thông tin đáng tin cậy cho nhà quản trị. Tuy nhiên hiện nay, do khối lượng công việc kế toán của DNVT là khá lớn nên sự quan tâm của các DN này mới chỉ chú trọng vào hệ thống thông tin kế toán tài chính (KTTC) mà chưa có sự quan tâm thỏa đáng đến hệ thống thông tin KTQT. Nhiều DNVT đang gặp khó khăn, lúng túng trong quá trình tổ chức, vận hành hệ thống thông tin KTQT để cung cấp các thông tin về chi phí phục vụ ra quyết định kinh doanh. Vì vậy, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT là cần thiết, có vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý các hoạt động kinh doanh của đơn vị.

Về góc độ nghiên cứu, các công trình nghiên cứu đã công bố về tổ chức hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT chi phí ở Việt Nam còn khá hạn chế, chưa có nghiên cứu chuyên sâu về tổ chức hệ thống thông tin KTQT áp dụng cho các DNVT. Vì vậy, hệ thống thông tin KTQT chi phí là một vấn đề tương đối mới, cần được nghiên cứu và thảo luận nhiều hơn về cả mặt lý luận và thực tiễn khi áp dụng tại các DN Việt Nam. Bên cạnh đó, ngành viễn thông là ngành có vốn đầu tư rất lớn, quy mô hoạt động rộng, áp lực cạnh tranh cao, nhà quản trị luôn rất cần những thông tin KTQT nói chung và thông tin về chi phí nói riêng. Xuất phát từ những vấn đề nêu trên, đề tài ***“Tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam”*** được lựa chọn nghiên cứu có ý nghĩa cả về mặt lý luận và thực tiễn, nhằm thúc đẩy sự phát triển của hệ thống thông tin KTQT chi phí, giúp nhà quản trị kiểm soát chi phí, nâng cao được lợi thế cạnh tranh trong bối cảnh hội nhập.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu về tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

2.1. Các nghiên cứu trong nước

(1) Các nghiên cứu về tổ chức hệ thống thông tin kế toán và tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí

Một trong các nghiên cứu đầu tiên về tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong các DN là luận án của tác giả Hoàng Văn Ninh (2010) về ***“Tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý trong các tập đoàn kinh tế Việt Nam”***. Trong nghiên cứu của mình, tác giả đã tiếp cận nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán dưới góc độ bản chất của hệ thống, gồm 3 nội dung: tổ chức thu thập thông tin, tổ chức xử lý và sử dụng thông tin, tổ chức phân tích và cung cấp thông tin. Thông qua khảo sát thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán tại các tập đoàn kinh tế ở Việt Nam như Tập đoàn Bưu chính viễn thông (VNPT), Tập đoàn điện lực Việt Nam (EVN), Tập đoàn

Dầu khí quốc gia (PVN),... tác giả đã đưa ra nhóm các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý trong các tập đoàn kinh tế trên các khía cạnh như hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán; chuẩn hóa hệ thống chứng từ kế toán trong các Tập đoàn; bổ sung thêm một số sổ kế toán chi tiết nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị; xây dựng và hoàn thiện hệ thống báo cáo bộ phận của các Tập đoàn kinh tế; sử dụng các chỉ tiêu phân tích để cung cấp thêm thông tin phục vụ công tác quản lý. Trong nghiên cứu này, tác giả tập trung vào tổ chức hệ thống thông tin kế toán dưới góc độ của KTTC, chưa có sự quan tâm đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT phục vụ công tác quản lý trong các tập đoàn kinh tế ở Việt Nam. Bên cạnh đó, nghiên cứu chưa nhấn mạnh vai trò của công nghệ thông tin với việc áp dụng các phần mềm quản lý nhằm nâng cao hiệu quả tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong đơn vị. Tuy nhiên, đây là luận án đầu tiên về tổ chức hệ thống thông tin kế toán nghiên cứu dưới góc độ bản chất của hệ thống với 3 yếu tố: thông tin đầu vào – xử lý thông tin – thông tin đầu ra.

Một cách tiếp cận khác về tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong các DN là luận án của tác giả Vũ Bá Anh (2015) “Tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong doanh nghiệp sản xuất kinh doanh trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin”. Tác giả đã nghiên cứu nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong DN với cách tiếp cận theo yếu tố cấu thành. Theo đó, một hệ thống thông tin kế toán trong các DN sẽ bao gồm 5 thành phần: con người, dữ liệu, thủ tục kế toán, phần cứng và phần mềm. Do vậy, nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán sẽ gồm 5 nội dung: tổ chức con người, tổ chức dữ liệu kế toán, tổ chức thủ tục kế toán, tổ chức hệ thống phần cứng, tổ chức hệ thống phần mềm kế toán. Trong nghiên cứu này, tác giả đã nhấn mạnh vai trò của ứng dụng công nghệ thông tin với việc trang bị phần cứng, phần mềm kế toán hiện đại, được tích hợp trong phần mềm quản lý tổng thể của DN. Bên cạnh đó, nghiên cứu cũng đưa ra các khuyến nghị nhằm tổ chức và xây dựng hệ thống thông tin kế toán đảm bảo tính đồng bộ, hợp lý, đáp ứng nhu cầu thông tin đa dạng của nhà quản trị trong bối cảnh hội nhập quốc tế. Tuy nhiên, tính ứng dụng của nghiên cứu còn khá hạn chế khi tác giả chưa chia nhóm DN theo các quy mô, lĩnh vực kinh doanh khác nhau, bởi với các DN có quy mô, có ngành nghề kinh doanh khác nhau thì mức độ áp dụng công nghệ thông tin trong tổ chức hệ thống thông tin kế toán sẽ có sự khác biệt. Ngoài ra, các giải pháp chủ yếu tập trung hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTTC, trong khi đó nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT còn mờ nhạt.

Các nghiên cứu về tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong các DN đều tập trung cho hệ thống thông tin KTTC mà chưa có sự quan tâm cần thiết đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT, đặc biệt là hệ thống thông tin KTQT chi phí. Nghiên cứu của tác giả Hồ Mỹ Hạnh (2014) về “Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các

doanh nghiệp may Việt Nam” là một trong các nghiên cứu đầu tiên đề cập đến tổ chức hệ thống thông tin quan trọng này. Luận án đã xem xét nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí dưới góc độ hệ thống gồm 3 hệ thống con là hệ thống thông tin dự toán chi phí, hệ thống thông tin chi phí thực hiện, hệ thống thông tin kiểm soát chi phí và mối quan hệ giữa các hệ thống này trong quản lý chi phí. Tác giả cũng đã phân tích và chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí và chứng minh rằng mục tiêu, chiến lược của DN cùng với nhu cầu thông tin KTQT chi phí từ phía nhà quản trị là nhân tố quan trọng nhất trong thiết lập hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN. Tuy nhiên, nghiên cứu cũng chưa phân tích được mức độ ảnh hưởng và mối quan hệ của các nhân tố này đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN. Qua khảo sát thực trạng tại các DN may của Việt Nam, luận án đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí cho DN may trên cơ sở hoàn thiện tổ chức đồng bộ 3 hệ thống thông tin: hệ thống thông tin dự toán chi phí, hệ thống thông tin chi phí thực hiện, hệ thống thông tin kiểm soát chi phí và ra quyết định. Với cách tiếp cận này thì tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí gắn với quá trình thu thập - xử lý, phân tích - cung cấp thông tin lại không được thể hiện rõ. Mặt khác, có sự tách rời giữa 3 loại thông tin chi phí trên 3 hệ thống con là thông tin chi phí dự toán, thông tin chi phí thực hiện, thông tin chi phí cho việc ra quyết định, mà trên thực tế các thông tin này có mối liên hệ với nhau, được lưu trữ và quản lý trên cùng một cơ sở dữ liệu tập trung. Một nghiên cứu khác của Vũ Thị Minh và Nguyễn Văn Huy (2016) đã đề cập đến các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN. Các nhân tố được các tác giả đề cập đến gồm: (1) mục tiêu, chiến lược của doanh nghiệp và nhu cầu từ phía nhà quản trị; (2) đặc điểm tổ chức sản xuất; (3) công nghệ kỹ thuật và trình độ nhân viên thực hiện công việc kế toán. Tuy nhiên, đây là một nghiên cứu định tính, chưa được kiểm nghiệm thực tế về mức độ ảnh hưởng của ba nhân tố trên đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các loại hình DN cụ thể.

Như vậy, các nghiên cứu ở Việt Nam về tổ chức hệ thống thông tin kế toán và tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí đã đưa ra nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong các đơn vị theo các hướng tiếp cận khác nhau, nhấn mạnh mối quan hệ giữa tổ chức hệ thống thông tin kế toán và ứng dụng công nghệ thông tin nhằm thu thập thông tin một cách hiệu quả. Bên cạnh đó, một số nghiên cứu đã chỉ ra nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong đơn vị. Từ đó, tổ chức hệ thống thông tin hiệu quả để cung cấp các thông tin kế toán đầu ra có chất lượng cho các đối tượng sử dụng có liên quan.

(2) Các nghiên cứu có liên quan đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí

Về mối quan hệ giữa hệ thống thông tin kế toán và việc cung cấp các thông tin cần thiết cho nhà quản lý trong đơn vị, luận án tiến sĩ của tác giả Nguyễn Thanh Quý (2004) về “Xây dựng hệ thống thông tin kế toán phục vụ quản trị doanh nghiệp kinh doanh bưu chính viễn thông Hà Nội” là nghiên cứu đầu tiên đề cập đến vấn đề này. Qua khảo sát thực trạng tổ chức bộ máy kế toán, phân cấp quản lý tài chính, thực trạng tổ chức công tác kế toán tại các DN bưu chính, viễn thông trực thuộc Tổng công ty bưu chính viễn thông Việt Nam (nay là Tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam - VNPT), luận án phân tích những hạn chế trong tổ chức hệ thống thông tin kế toán trên ba nội dung về tổ chức bộ máy kế toán, phân loại chi phí, hệ thống báo cáo quản trị. Trên cơ sở đó, luận án đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống thông tin kế toán với các nội dung về tiêu thức phân loại chi phí, về xây dựng dự toán, về hệ thống tài khoản để thu thập thông tin và hệ thống báo cáo kế toán để cung cấp thông tin. Đây là nghiên cứu đầu tiên về hệ thống thông tin kế toán và thông tin KTQT nên nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán chưa thực sự rõ ràng, các giải pháp chủ yếu mang tính định hướng, gắn với nội dung của KTQT.

Một nghiên cứu khác của tác giả Trần Thị Hồng Mai (2010) cũng đã đề cập đến mối quan hệ giữa hệ thống thông tin KTQT và thông tin cho việc ra quyết định dài hạn trong các DN sản xuất Việt Nam. Đề tài nghiên cứu đã khảo sát thực trạng hệ thống thông tin KTQT phục vụ cho việc ra quyết định tại 54 DN sản xuất tại một số tỉnh, thành phố phía Bắc như Hà Nội, Hải Phòng, Bắc Ninh,... Qua đó đánh giá ưu nhược điểm về hệ thống thông tin KTQT phục vụ cho việc ra quyết định dài hạn ở các DN sản xuất. Từ đó, nghiên cứu đã đưa ra nhóm các giải pháp có tính logic nhằm hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT và nâng cao chất lượng thông tin KTQT phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh dài hạn trong DN dưới các góc độ về lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy KTQT phù hợp, hoàn thiện quá trình thu thập thông tin, tổ chức kênh thông tin, tổ chức phản ánh thông tin quá khứ, thông tin tương lai, tổ chức quá trình xử lý và phân tích thông tin để đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị.

Cùng phương pháp tiếp cận tương tự nghiên cứu trên, tác giả Trần Thị Nhung (2016) với luận án “Hoàn thiện hệ thống thông tin kế toán quản trị tại các doanh nghiệp chè trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên”, đã trình bày nội dung hệ thống thông tin KTQT theo một cách tiếp cận dựa trên tiến trình cung cấp thông tin. Khi đó, hệ thống thông tin KTQT trong DN sẽ gồm 4 phân hệ: phân hệ thu thập dữ liệu, phân hệ xử lý dữ liệu, phân hệ cung cấp thông tin, phân hệ lưu trữ dữ liệu. Thông qua phân tích, đánh giá thành tựu đạt được cũng như hạn chế của hệ thống thông tin KTQT, luận án đã đề xuất nhóm các giải pháp về hoàn thiện phân hệ thu thập dữ liệu, gồm hoàn thiện nội dung dữ liệu cần thu thập, hoàn thiện phương pháp thu thập dữ liệu; hoàn thiện phân hệ xử lý dữ liệu để phục vụ mục đích lập dự toán, mục đích kiểm soát chi phí, mục đích ra quyết

định; hoàn thiện phân hệ cung cấp thông tin, gồm thông tin dự toán, thông tin thực hiện; hoàn thiện phân hệ lưu trữ thông tin. Có thể thấy, hai nghiên cứu trên đều tiếp cận hệ thống thông tin KTQT theo bản chất của hệ thống, gồm 3 khâu: thu thập thông tin, xử lý thông tin và cung cấp thông tin. Tuy nhiên, các nghiên cứu trên chưa xem xét các yếu tố khác có ảnh hưởng trực tiếp đến hệ thống thông tin KTQT như nhân sự bộ máy kế toán, các phương tiện hỗ trợ (máy vi tính, phần mềm kế toán,...).

Về mối quan hệ giữa hệ thống thông tin KTQT và quản trị chi phí, luận án tiến sĩ “Hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN khai thác chế biến đá ốp lát ở Việt Nam” của tác giả Lê Thị Hồng (2016) đã đề cập đến nhu cầu thông tin chi phí của nhà quản trị cũng như các giải pháp hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN khai thác chế biến đá ốp lát để cung cấp các thông tin đáp ứng tối đa nhu cầu của nhà quản trị. Luận án đã tiếp cận nội dung cơ bản của hệ thống thông tin KTQT chi phí dưới góc độ các thành phần cấu thành, bao gồm 4 thành phần cơ bản đó là: lưu đồ luân chuyển thông tin KTQT chi phí, quy trình hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí, phương tiện kỹ thuật phục vụ cho xử lý cung cấp thông tin, kiểm soát nội bộ đối với hệ thống thông tin KTQT chi phí. Các bộ phận này có mối quan hệ chặt chẽ với nhau nhằm thực hiện chức năng cung cấp thông tin chi phí cần thiết để phục vụ cho mục đích lập kế hoạch, tổ chức điều hành hoạt động và ra quyết định. Bên cạnh việc khảo sát thực trạng hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DN đá ốp lát, nghiên cứu đã xây dựng mô hình nghiên cứu thực trạng nhu cầu thông tin và mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin KTQT chi phí với 2 nhóm nhân tố và 4 giả thuyết nghiên cứu. Qua đó, đánh giá và xác định các nhân tố gây ra hạn chế hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DN khai thác và chế biến đá ốp lát ở Việt Nam. Kết hợp với đặc điểm DN khai thác đá ốp lát, nghiên cứu đã đưa ra các giải pháp hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí trên các nội dung: (1) phân loại chi phí phục vụ cho KTQT chi phí, (2) xây dựng lưu đồ luân chuyển thông tin KTQT chi phí, (3) hoàn thiện quy trình hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí, (4) hoàn thiện phương tiện kỹ thuật phục vụ xử lý, phân tích và cung cấp thông tin, (5) hoàn thiện kiểm soát nội bộ, (6) xây dựng mối quan hệ giữa phòng kế toán với các phòng chức năng trong DN.

2.2. Các nghiên cứu ngoài nước

Trên thế giới có rất nhiều các nghiên cứu khác nhau về tổ chức, áp dụng hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT tại các tổ chức khác nhau. Có thể khái quát một số nghiên cứu tiêu biểu như sau:

(1) Các nghiên cứu về thiết kế và tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị trong doanh nghiệp

Theo Hall (2010) với công trình “Accounting Information System” đã đưa ra quan điểm tổ chức hệ thống thông tin kế toán gồm 3 hệ thống con: hệ thống xử lý giao dịch (TPS-Transaction Processing System), hệ thống báo cáo tài chính (BCTC) và hệ thống báo cáo quản trị. Trong đó, hệ thống xử lý giao dịch là thành phần quan trọng nhất của hệ thống thông tin kế toán. Hệ thống TPS này sẽ ghi nhận các sự kiện kinh tế phát sinh hàng ngày, xử lý và tạo ra các thông tin tài chính cần thiết để hỗ trợ hoạt động quản lý hàng ngày của nhà quản trị. Các giao dịch, sự kiện phát sinh từ 3 chu trình kinh doanh (chu trình doanh thu, chu trình chi phí, chu trình chuyển đổi) sẽ được ghi nhận vào các tài khoản kế toán, các sổ kế toán tổng hợp và chi tiết. Từ đó thiết lập hệ thống BCTC như Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Bảng cân đối kế toán, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, báo cáo thuế thu nhập và các báo cáo khác theo yêu cầu của luật pháp. Một thành phần quan trọng khác của hệ thống thông tin kế toán là hệ thống báo cáo quản trị nhằm cung cấp các thông tin tài chính nội bộ cho nhà quản trị phục vụ cho việc lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động của tổ chức. Trong nghiên cứu này, tác giả vẫn tập trung vào tổ chức hệ thống thông tin KTTC theo các chu trình kinh doanh, mà chưa nhấn mạnh vai trò của hệ thống thông tin KTQT trong việc cung cấp các thông tin linh hoạt, kịp thời cho nhà quản lý.

Dưới góc độ tiếp cận khác, trong công trình “Accounting Information Systems” của Romney và Steinbart (2014), đã đề cập đến các nội dung cơ bản và cách thức tổ chức hệ thống thông tin kế toán với các yếu tố: (1) con người sử dụng hệ thống, (2) các thủ tục và quy trình xử lý thông tin, (3) phần cứng của hệ thống, (4) phần mềm và lưu trữ dữ liệu, (5) kiểm soát nội bộ và bảo đảm an toàn thông tin của hệ thống. Các yếu tố này giúp cho hệ thống thông tin kế toán thực hiện được các chức năng cơ bản: thu thập các dữ liệu đầu vào về các hoạt động của DN; chuyển đổi dữ liệu đầu vào thành những thông tin đầu ra hữu ích cho người sử dụng để đưa ra các quyết định nhằm bảo vệ và kiểm soát các dữ liệu cũng như các nguồn lực của đơn vị. Tổ chức hệ thống thông tin kế toán trong DN chịu ảnh hưởng bởi chiến lược kinh doanh của đơn vị ở từng thời điểm khác nhau. Với từng chiến lược và mục tiêu tổng thể được xác định, một DN cần phải xác định các hành động cần thiết để đạt được mục đích, đồng thời xác định các nhu cầu thông tin để hướng tới đạt được mục tiêu đó. Khi đó, hệ thống thông tin kế toán cần được tổ chức một cách phù hợp với mục đích cung cấp đầy đủ thông tin cần thiết cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng khác nhau. Mặc dù vậy, nghiên cứu này chưa đưa đề cập đến nội dung của hệ thống thông tin kế toán trong điều kiện của ứng dụng công nghệ thông tin trong xử lý và cung cấp các thông tin kế toán.

Về các nghiên cứu liên quan đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT, nghiên cứu của Napitupulu và cộng sự (2016) cũng cùng quan điểm với Romney và Steinbart

(2014) khi cho rằng hoạt động kiểm soát có ảnh hưởng đến tổ chức và tính hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT trong DN. Nghiên cứu cho rằng hoạt động kiểm soát với hệ thống thông tin KTQT bao gồm kiểm soát các phương pháp thu thập, xử lý thông tin và kiểm soát các thiết bị của hệ thống để đảm bảo tính chính xác, hợp lệ và phù hợp của các hoạt động trong hệ thống này. Hoạt động kiểm soát với hệ thống thông tin KTQT bao gồm kiểm soát chung và kiểm soát ứng dụng, thông qua thiết lập các thủ tục kiểm soát liên quan đến các bộ phận trong DN, liên quan đến phân quyền và phân công nhiệm vụ. Vì vậy, cần phải tổ chức hoạt động kiểm soát một cách phù hợp là một nội dung quan trọng trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT để đảm bảo rằng hệ thống này tránh được các rủi ro, đồng thời cung cấp các thông tin hỗ trợ nhà quản trị trong việc lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động của đơn vị.

Để thực hiện các hoạt động kiểm soát một cách hiệu quả, việc sử dụng phần mềm kế toán và sự phân cấp quản lý trong DN là một trong các cách thức để tổ chức hệ thống thông tin KTQT hiệu quả. Nghiên cứu của nhóm tác giả Omar & Al Balqa (2012) đã khảo sát thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT trong các DN dịch vụ là các khách sạn bốn và năm sao ở Jodhpur (Ấn Độ) trong việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị phục vụ lập kế hoạch và ra quyết định kinh doanh. Kết quả cho thấy, các DN này cần phải thiết lập phần mềm kế toán hiệu quả, hợp lý với chi phí đầu tư phù hợp, để có thể kiểm soát dữ liệu đầu vào, cung cấp các thông tin cần thiết cho nhà quản trị trong việc lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định. Bên cạnh phần mềm kế toán, phần mềm hoạch định nguồn lực DN (Enterprise Resource Planning - ERP) đóng vai trò quan trọng trong tổ chức hệ thống thông tin kế toán nhằm nâng cao hiệu quả của việc ra quyết định, đáp ứng yêu cầu hội nhập (Spathis & Constantinides, 2004). Galani và cộng sự (2010) đã giải thích ảnh hưởng của hệ thống ERP đến thiết kế và tổ chức hệ thống thông tin kế toán dưới quan điểm của người sử dụng hệ thống tại công ty sản xuất công nghiệp của Hy Lạp. Kết quả của nghiên cứu chỉ ra rằng, hệ thống ERP làm nâng cao hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT qua việc tiết kiệm chi phí bán hàng, chi phí thiết lập các mối liên hệ với các nhà cung cấp, đồng thời tăng khả năng đưa ra các quyết định phù hợp của nhà quản trị. Bên cạnh hệ thống phần mềm kế toán, phần mềm quản lý, hệ thống phần cứng (hệ thống máy vi tính, hệ thống mạng nội bộ,...) cũng có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT trong DN. Meng (2014) trong nghiên cứu của mình đã phân tích và chứng minh yếu tố công nghệ thông tin gồm phần cứng và phần mềm có ảnh hưởng trực tiếp đến thiết kế hệ thống phương tiện hỗ trợ cho hệ thống thông tin nói riêng và là một bộ phận cấu thành quan trọng trong tổ chức hệ thống thông tin kế toán. Để tổ chức hệ thống thông tin kế toán, DN có thể lựa chọn các mô hình tổ chức cho hệ thống phần cứng với hệ thống máy vi tính như mô

hình máy chủ/máy trạm, mô hình hệ thống mạng nội bộ, mô hình điện toán đám mây. Trong đó mô hình điện toán đám mây là mô hình có nhiều ưu điểm nhất với tính linh hoạt và bảo mật cao của cơ sở dữ liệu, góp phần làm tăng chất lượng thông tin kế toán đầu ra được cung cấp. Do vậy, áp dụng các phần mềm kế toán, phần mềm ERP phù hợp với hệ thống máy vi tính trong tổ chức hệ thống thông tin kế toán của các DN, đặc biệt là các DN quy mô lớn cần được khuyến khích.

(2) Các nghiên cứu có liên quan đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị trong doanh nghiệp

Về chất lượng thông tin KTQT được cung cấp, việc xác định các đặc tính và các yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng thông tin của hệ thống thông tin KTQT có ý nghĩa quan trọng trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT. Rani & Kidane (2012) đã thực hiện nghiên cứu tại các công ty in ấn quy mô lớn và vừa ở Ethiopia, cho thấy có 3 đặc tính quan trọng liên quan đến chất lượng thông tin của hệ thống thông tin KTQT gồm: phạm vi thông tin, tính kịp thời của thông tin, tính tập hợp. Trong đó tính kịp thời được xem là yếu tố quan trọng nhất. Bên cạnh đó, nghiên cứu cũng chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng trực tiếp đến tính hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT như hệ thống dễ dàng với người sử dụng, hệ thống dễ dàng sửa đổi và nâng cấp, hệ thống đảm bảo tính thích hợp và đầy đủ,... Qua đó có thể thấy rằng, thông tin KTQT được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT là nguồn thông tin rất quan trọng trong các tổ chức. Vì vậy, nhà quản trị trong các DN này cần phải có quan tâm hơn nữa đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT nhằm cung cấp thông tin có chất lượng, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động và tăng lợi nhuận của đơn vị.

Cũng liên quan đến chất lượng thông tin được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT, nghiên cứu của nhóm tác giả Pomberg và các cộng sự (2012) về vai trò của hệ thống thông tin KTQT trong việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị ở các quốc gia đang phát triển, trong đó quốc gia được khảo sát trong nghiên cứu là Việt Nam. Nghiên cứu dựa trên số liệu phỏng vấn trực tiếp và điều tra thông qua bảng câu hỏi và từ 53 bệnh viện ở Hà Nội và các tỉnh miền Bắc như Vĩnh Phúc, Hải Dương, Hưng Yên,... Kết quả cho thấy đa số các bệnh viện quy mô nhỏ không quan tâm đến KTQT và thông tin KTQT cho việc ra quyết định, gồm các thông tin về dự toán ngắn hạn, dài hạn, dòng tiền của đơn vị. Ngược lại, các bệnh viện quy mô lớn thường sử dụng thông tin KTQT cho mục đích kiểm soát các chi phí điều trị, chi phí đầu tư thiết bị y tế mới, chi phí lương y tá và bác sĩ,... Các phương pháp phân bổ chi phí hiện đại như ABC, ABM,... không được áp dụng trong các bệnh viện được khảo sát, mặc dù trong đó có nhiều bệnh viện quy mô lớn ở Việt Nam. Các tác giả đã khuyến nghị cần có các giải pháp tổ chức hệ thống thông tin KTQT một cách phù hợp nhằm cắt giảm chi phí hoạt

động, đồng thời nâng cao chất lượng dịch vụ y tế trong bối cảnh ngành y tế đóng vai trò quan trọng trong nền kinh tế của một quốc gia đang phát triển như Việt Nam.

Về nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động của hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT nói riêng, nghiên cứu của Xu (2003 và 2009), Hajiha và Azizi (2011) cho thấy dữ liệu đầu vào là một trong những yếu tố rất quan trọng, ảnh hưởng đến hoạt động của hệ thống thông tin kế toán. Nghiên cứu của Pyker & Nanh (1998), của Saira và cộng sự (2010), của Grande và cộng sự (2011), đã chứng minh rằng phần mềm kế toán, phần mềm quản lý có tác động thuận chiều đến hoạt động của hệ thống thông tin kế toán trong DN. Nghiên cứu của Zhou (2010) và Alshbiel & Al-Awaqleh (2011) lại chỉ ra nguồn nhân lực kế toán là một thành phần quan trọng trong vận hành và tổ chức hệ thống thông tin kế toán của DN. Các nghiên cứu khác của Thong và các cộng sự (1996), của Siakas & Georgiadou (2002), của Rahayu (2012) cho thấy cam kết quản lý (cam kết của nhà quản trị) là nhân tố góp phần duy trì chất lượng các dữ liệu đầu ra của hệ thống thông tin cung cấp, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động của hệ thống này. Các nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng này là cơ sở để các DN, các đơn vị đánh giá hiệu quả hoạt động của hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT. Từ đó tổ chức hệ thống thông tin KTQT hợp lý để cung cấp các thông tin có chất lượng cho người sử dụng.

2.3. Khoảng trống nghiên cứu

Qua tìm hiểu các nghiên cứu có liên quan, tác giả nhận thấy có những khoảng trống chưa được nghiên cứu, cụ thể như sau:

Thứ nhất, các nghiên cứu về hệ thống thông tin KTQT chi phí và tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở Việt Nam còn khá hạn chế về số lượng, chưa có nghiên cứu chuyên sâu về hệ thống thông tin KTQT chi phí trong ngành viễn thông trong bối cảnh các DNVT đang đối mặt với sức ép cạnh tranh ngày càng lớn và nhu cầu thông tin KTQT chi phí của nhà quản trị là rất lớn. Bên cạnh đó, trên thế giới các nghiên cứu về hệ thống thông tin KTQT còn khá chung chung, không có nghiên cứu cho một lĩnh vực hoặc ngành nghề cụ thể. Mặt khác, qua tìm hiểu của tác giả, chưa có nghiên cứu nào về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các loại hình DN khác nhau.

Thứ hai, các nghiên cứu chưa đề cập đến cấu trúc hệ thống thông tin KTQT trong các DN quy mô lớn hoặc các Tập đoàn kinh tế ở Việt Nam làm cơ sở để hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán KTQT chi phí một cách khoa học, có hệ thống. Từ đó, cung cấp thông tin hướng tới nhu cầu thông tin của nhà quản trị để thực hiện bốn chức năng quản lý: hoạch định, tổ chức thực hiện, đánh giá kiểm soát và ra quyết định.

Thứ ba, các nghiên cứu về tổ chức hệ thống thông tin KTQT thường tiếp cận theo bản chất của hệ thống thông tin kế toán, chỉ đề cập đến quy trình thu thập – xử lý – cung cấp thông tin mà chưa xem xét và nghiên cứu các yếu tố khác cấu thành nên hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng như nhân sự bộ phận KTQT, phương tiện hỗ trợ (máy vi tính, phần mềm, hệ thống mạng nội bộ,...), quy trình kiểm soát.

Thứ tư, chưa có nghiên cứu xây dựng mô hình để nhận diện và đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN ở Việt Nam, làm cơ sở để hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin quan trọng này trong các DN viễn thông.

Thứ năm, các nghiên cứu chưa làm rõ ảnh hưởng của việc vận dụng các phần mềm quản lý, phần mềm ERP trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí nhằm kiểm soát dữ liệu đầu vào, kiểm soát thông tin đầu ra, góp phần nâng cao chất lượng thông tin được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT chi phí.

Từ các phát hiện qua nghiên cứu tổng quan, tác giả lựa chọn nghiên cứu tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam với cách tiếp cận theo hệ thống trong mối liên hệ với các yếu tố hỗ trợ khác như con người, phương tiện kỹ thuật, hoạt động kiểm soát. Bên cạnh đó, luận án cũng vận dụng linh hoạt phương pháp nghiên cứu định tính và nghiên cứu định lượng để nghiên cứu thực trạng và xây dựng mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu cơ bản và xuyên suốt của luận án là đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam để có thể cung cấp các thông tin chi phí hữu ích, đáp ứng nhu cầu thông tin phục vụ quản lý DNVT trong bối cảnh hiện nay.

Để đạt được mục tiêu tổng quát trên, tác giả xác định các mục tiêu cụ thể như sau:

- Hệ thống hóa và làm rõ những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN.

- Khảo sát, đánh giá và phân tích thực trạng về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT Việt Nam, chỉ rõ những hạn chế trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN này.

- Xác định các nhân tố và mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại DNVT Việt Nam.

- Đề xuất các kiến nghị và đề xuất nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

4.1. Đối tượng nghiên cứu

Luận án nghiên cứu về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN viễn thông của Việt Nam.

4.2. Phạm vi nghiên cứu

- Về nội dung:

+ Nghiên cứu nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí gồm: tổ chức quy trình thu thập thông tin, phân tích, xử lý thông tin và cung cấp thông tin về chi phí; tổ chức bộ phận KTQT chi phí; tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ (phần cứng và phần mềm); tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí.

+ Các yếu tố chi phí được nghiên cứu gồm chi phí tạo ra dịch vụ viễn thông (chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông), chi phí quản lý DN, chi phí bán hàng và các yếu tố chi phí khác.

+ Luận án chỉ nghiên cứu khâu tổ chức vận hành hệ thống thông tin KTQT chi phí. Luận án không đề cập đến các khâu phân tích, khâu thiết kế, khâu thực hiện cài đặt hệ thống thông tin KTQT trong DN.

- Về không gian: nghiên cứu tại các DNVT Việt Nam được phép xây dựng hạ tầng viễn thông, mạng viễn thông, thực hiện cung cấp dịch vụ viễn thông cơ bản như dịch vụ điện thoại di động, điện thoại cố định, dịch vụ kết nối Internet...(có 12 doanh nghiệp¹), gồm các DN viễn thông như Tập đoàn viễn thông Quân đội Viettel, Tổng công ty viễn thông MobiFone, Tổng công ty dịch vụ viễn thông (VNPT-Vinaphone), Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom), Công ty cổ phần viễn thông FPT (Ftel), ...

Luận án không nghiên cứu và khảo sát tại các DNVT liên quan đến sản xuất, lắp ráp, mua bán các thiết bị viễn thông. Danh sách các DNVT thuộc đối tượng khảo sát được trình bày trong phụ lục 1.1.

- Về thời gian: nghiên cứu được thực hiện trong khoảng thời gian từ tháng 3/2014 đến tháng 8/2016.

5. Câu hỏi nghiên cứu

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu, luận án đặt ra các câu hỏi nghiên cứu sau:

- Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN gồm những nội dung gì và được tổ chức như thế nào?

- Việc tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT đang thực hiện như thế nào, có đáp ứng được nhu cầu thông tin của nhà quản trị? Có những vấn đề tồn tại gì cần khắc phục?

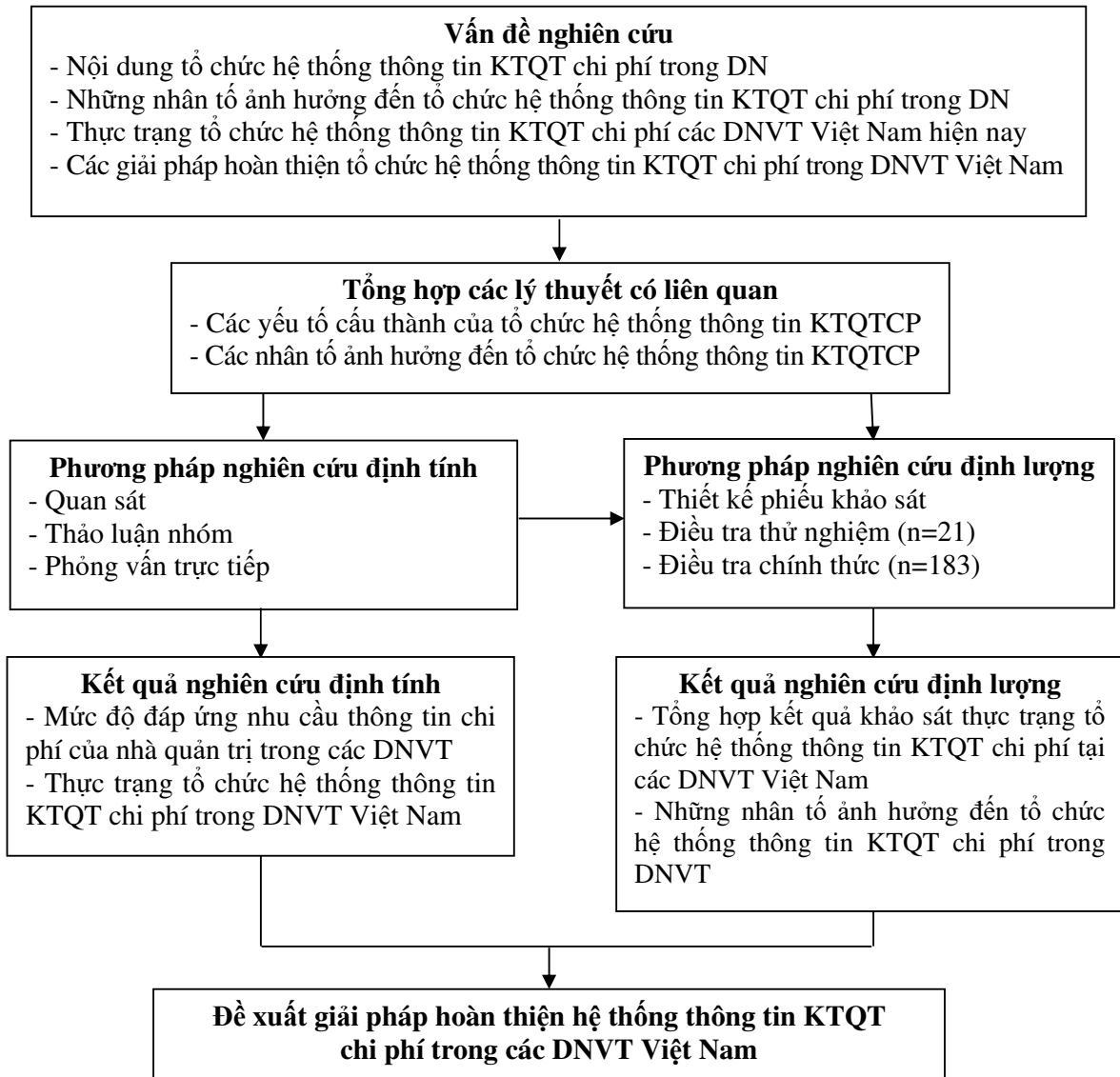
¹ Trang 59, Sách Trắng Công nghệ thông tin và Truyền thông Việt Nam 2014, NXB Thông tin và Truyền thông

- Những nhân tố nào ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT tại Việt Nam? Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đó như thế nào?
- Cần có giải pháp, khuyến nghị gì để hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT để có thể đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị?

6. Quy trình và phương pháp nghiên cứu

6.1. Quy trình nghiên cứu

Luận án được thực hiện theo quy trình nghiên cứu như sau:



Sơ đồ 1.1. Quy trình nghiên cứu đề tài luận án

6.2 Phương pháp nghiên cứu

Luận án sử dụng kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính và phương pháp nghiên cứu định lượng.

6.2.1. Phương pháp nghiên cứu định tính

Luận án sử dụng công cụ của phương pháp nghiên cứu định tính để thu thập dữ liệu là phương pháp quan sát, thảo luận nhóm và phỏng vấn trực tiếp.

* Phương pháp quan sát

Phương pháp quan sát được tác giả thực hiện tại một số DNVT, để thu thập các thông tin ban đầu về tổ chức bộ máy kế toán, các quá trình luân chuyển và tập hợp chứng từ về chi phí, TKKT sử dụng, tập hợp thông tin về chi phí đơn vị. Quan sát và xem xét việc lập và trình bày các báo cáo của kế toán về chi phí như báo cáo tổng hợp chi phí sản xuất, Bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định (TSCĐ), Bảng phân bổ công cụ dụng cụ, Báo cáo tình hình thực hiện chi phí,... Kết quả của phương pháp là các tài liệu bút ký, các biểu mẫu chứng từ, các tài liệu kế toán liên quan đến tập hợp và quản lý chi phí, xây dựng các định mức, dự toán chi phí tại các DNVT. Phương pháp này sẽ được sử dụng với mục đích thu thập thông tin về thực trạng tổ chức và hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT.

* Phương pháp thảo luận nhóm

Trong luận án, tác giả thực hiện thảo luận nhóm tập trung với nhóm đối tượng gồm 6 nhân viên kế toán tại Tập đoàn viễn thông Quân đội (Viettel Group) về các nhân tố tác động đến hoạt động của hệ thống thông tin KTQT trong việc cung cấp thông tin về chi phí tại đơn vị. Thông qua thảo luận nhóm, tác giả hoàn thiện xây dựng bộ câu hỏi có cấu trúc, khám phá và bổ sung thêm các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam. Từ đó, hoàn thiện thang đo và phiếu khảo sát phục vụ cho phương pháp nghiên cứu định lượng thông qua phiếu khảo sát.

* Phương pháp phỏng vấn trực tiếp

Phương pháp phỏng vấn được sử dụng là phỏng vấn bán cấu trúc, tức là phỏng vấn dựa theo danh mục các câu hỏi đã được chuẩn bị trước. Đối tượng phỏng vấn chia làm 3 loại đối tượng với mục đích thu thập thông tin khác nhau:

- Phỏng vấn các chuyên gia trong lĩnh vực viễn thông: là các cán bộ thuộc các cơ quan quản lý Nhà nước trong lĩnh vực viễn thông ở Việt Nam. Tác giả đã phỏng vấn 1 cán bộ quản lý trình độ Thạc sỹ thuộc Văn phòng Bộ Bưu chính viễn thông Việt Nam, 1 cán bộ quản lý trình độ Thạc sỹ tại Trung tâm Internet Việt Nam. Qua đó, thu thập được các thông tin về định hướng phát triển của ngành viễn thông Việt Nam trong thời gian tới, cũng như các yêu cầu thực tiễn đòi hỏi phải kiểm soát tốt hơn các yếu tố chi phí trong các đơn vị viễn thông ở Việt Nam.

- Phỏng vấn các nhà quản lý trong các DNVT: tác giả đã phỏng vấn 27 nhà quản trị các cấp trong các DNVT, trong đó gồm 03 giám đốc chi nhánh theo khu vực,

09 giám đốc chi nhánh tỉnh/thành phố, 07 giám đốc chi nhánh khu vực Hà Nội, 08 kế toán trưởng của chi nhánh. Thông tin thu thập được qua các cuộc phỏng vấn này gồm:

+ Nhu cầu thông tin về chi phí của nhà quản trị trong các DNVT hiện nay.

+ Đánh giá mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin được cung cấp đối với nhà quản trị trong các DNVT hiện nay.

- Phỏng vấn nhân viên kế toán, phụ trách bộ phận kế toán, kế toán tổng hợp tại các DNVT - những người tạo ra thông tin kế toán hoặc trực tiếp sử dụng thông tin kế toán về chi phí. Kết quả của buổi phỏng vấn là tài liệu bút ký, file ghi âm về các câu hỏi và câu trả lời của người được phỏng vấn. Các thông tin thu thập được gồm các vấn đề liên quan đến tổ chức bộ máy kế toán, đặc điểm hoạt động SXKD, quy trình sản xuất dịch vụ viễn thông, quy trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về chi phí, sử dụng các phần mềm quản lý để xử lý và phân tích thông tin. Từ đó, tác giả có thêm nguồn dữ liệu cần thiết để đánh giá thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam.

6.2.2. Phương pháp nghiên cứu định lượng

Phương pháp định lượng được sử dụng thông qua phiếu khảo sát nhằm thu thập thêm các thông tin cụ thể về thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí của các DNVT Việt Nam liên quan đến quá trình thu thập, xử lý, cung cấp thông tin; mức độ trang bị các phương tiện hỗ trợ. Bên cạnh đó, phương pháp định lượng cũng được sử dụng để thực hiện kiểm định thang đo, kiểm định giả thuyết nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT ở Việt Nam. Từ kết quả đánh giá nhân tố ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng, luận án chỉ ra những nguyên nhân tồn tại trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí. Qua đó, đề xuất giải pháp tác động nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các đơn vị khảo sát.

Với phương pháp này, tác giả sử dụng phiếu khảo sát để thu thập thông tin trên phạm vi rộng về thực trạng các nội dung và các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT. Luận án sẽ điều tra 2 đối tượng khảo sát: nhân viên kế toán - đối tượng cung cấp thông tin KTQT chi phí và nhà quản trị - đối tượng sử dụng thông tin. Các bước điều tra khảo sát đã được tiến hành như sau:

- Thiết kế phiếu khảo sát, tiến hành điều tra thử nghiệm với 21 nhân viên kế toán tại 3 DN viễn thông trên địa bàn Hà Nội, qua đó hiệu chỉnh lại phiếu khảo sát cho phù hợp để tiến hành điều tra quy mô lớn. Thời gian tiến hành tháng 3/2014.

- Tiến hành gửi phiếu khảo sát đến 12/12 DN viễn thông là đối tượng khảo sát, với tổng số phiếu phát ra là 278 phiếu. Thời gian tiến hành: từ tháng 4/2014 đến tháng 5/2015.

- Kết quả thu được 183 phiếu khảo sát, sau khi phân loại và sàng lọc, luận án sử dụng 156 phiếu cho mục đích nghiên cứu. Mẫu phiếu khảo sát được trình bày trong phụ lục 4.1. Nội dung các phiếu khảo sát được tổng hợp trên phần mềm thống kê Excel (phụ lục 4.2) và công cụ phân tích dữ liệu SPSS.

6.2.3. Nguồn dữ liệu sử dụng

Để thực hiện nghiên cứu, tác giả sử dụng đồng thời cả dữ liệu thứ cấp và dữ liệu sơ cấp. Dữ liệu sơ cấp gồm kết quả phỏng vấn trực tiếp các đối tượng có liên quan, kết quả phỏng vấn qua phiếu khảo sát đã được tổng hợp lại. Các kết quả này sau khi thu nhận được sẽ tiếp tục chọn lọc các nội dung cần thiết có liên quan để đạt được mục tiêu nghiên cứu.

Với dữ liệu thứ cấp, tác giả sử dụng sử dụng nguồn dữ liệu thu thập trực tiếp tại các phòng (ban) trong đơn vị khảo sát như phòng Kế hoạch tài chính, phòng Kinh doanh, phòng Dự án, phòng Kỹ thuật,... gồm các tài liệu về định mức, dự toán chi phí, mẫu báo cáo KTQT chi phí.... Luận án cũng sử dụng thông tin trên BCTC của các DNVT, thông tin phân tích ngành viễn thông của các công ty chứng khoán, của các chuyên gia phân tích độc lập, các thông tin trên internet liên quan đến các số liệu thống kê về ngành viễn thông được xuất bản, tổ chức bộ máy quản lý của các DNVT, các văn bản pháp quy của Nhà nước về phân loại dịch vụ viễn thông, xác định giá cước dịch vụ viễn thông, điều lệ tổ chức hoạt động của Mobifone, VNPT-Vinaphone, Viettel,... Ngoài ra, tác giả cũng sử dụng công trình nghiên cứu có liên quan như luận án, luận văn, đề tài nghiên cứu khoa học, các bài báo khoa học trong và ngoài nước để tổng hợp được các kiến thức lý luận liên quan đến vấn đề nghiên cứu, hình thành nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN.

7. Đóng góp khoa học của luận án và hướng nghiên cứu tiếp theo

7.1. Đóng góp khoa học của luận án

Luận án đã có những đóng góp về mặt khoa học ở một số điểm cơ bản như sau:

- Hệ thống hóa lý luận và xác lập khung lý thuyết về nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN với cách tiếp cận theo quá trình tạo lập thông tin.

- Xác định được nhu cầu thông tin về chi phí, thực trạng về mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin KTQT chi phí của nhà quản trị trong các DNVT Việt Nam.

- Xác định các nhân tố và mức độ ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam, gồm các nhân tố: chất lượng dữ liệu đầu vào, nguồn nhân lực kế toán, tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị. Từ đó, có các tác động thích hợp để nâng cao hiệu quả tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam.

- Đề xuất các giải pháp mang tính đồng bộ và khả thi để hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí liên quan đến tổ chức quy trình thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin chi phí; tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ; tổ chức bộ phận KTQT chi phí và tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí.

- Kết quả nghiên cứu của luận án cũng góp phần bổ sung vào hệ thống tài liệu tham khảo cần thiết và bổ ích cho các nghiên cứu khoa học có liên quan, là gợi ý cho các DNVT hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý của đơn vị

7.2. Đề xuất hướng nghiên cứu tiếp theo

Luận án đã tìm hiểu chi tiết các yếu tố cấu thành và nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở các DNVT Việt Nam hiện nay. Tuy nhiên, nghiên cứu chưa đi sâu làm rõ ảnh hưởng của hệ thống phần mềm quản lý, phần mềm ERP đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT. Trong những nghiên cứu của những đề tài kế tiếp, các tác giả tiếp theo có thể đi vào phân tích việc ứng dụng phần mềm quản lý, phần mềm ERP trong thiết kế, tổ chức hệ thống thông tin KTQT và ảnh hưởng ERP đến chất lượng hệ thống thông tin KTQT trong các DNVT nói riêng và các DN nói chung. Ngoài ra, các nghiên cứu tiếp sau cũng có thể tiếp tục nghiên cứu việc tích hợp hệ thống thông tin KTQT chi phí với các hệ thống thông tin quản lý khác và hệ thống phần mềm ERP để hình thành giải pháp quản trị tổng thể trong điều hành và kiểm soát hoạt động của DN.

8. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu và kết luận, luận án được kết cấu thành 3 chương như sau:

Chương 1: Cơ sở lý luận về tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ.

Chương 2: Thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Chương 3: Định hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP DỊCH VỤ

1.1. Khái quát về hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ

1.1.1. Khái niệm và bản chất của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

1.1.1.1. Khái niệm và cách tiếp cận hệ thống thông tin kế toán

Thông tin có vai trò vô cùng to lớn trong các hoạt động của con người. Không có thông tin, con người không có sự dẫn dắt cho các hoạt động của mình và bất định trong môi trường đó (Hàn Việt Thuận, 2008). Do vậy sự ra đời của hệ thống thông tin là vấn đề tất yếu khách quan, nhằm thu thập, xử lý và truyền thông tin trợ giúp các tổ chức và cá nhân trong xã hội. Hệ thống thông tin là một hệ thống do con người thiết lập nên, gồm các thành phần có quan hệ với nhau nhằm thu thập, lưu trữ, xử lý và cung cấp thông tin cho người sử dụng (Thái Phúc Huy, 2012).

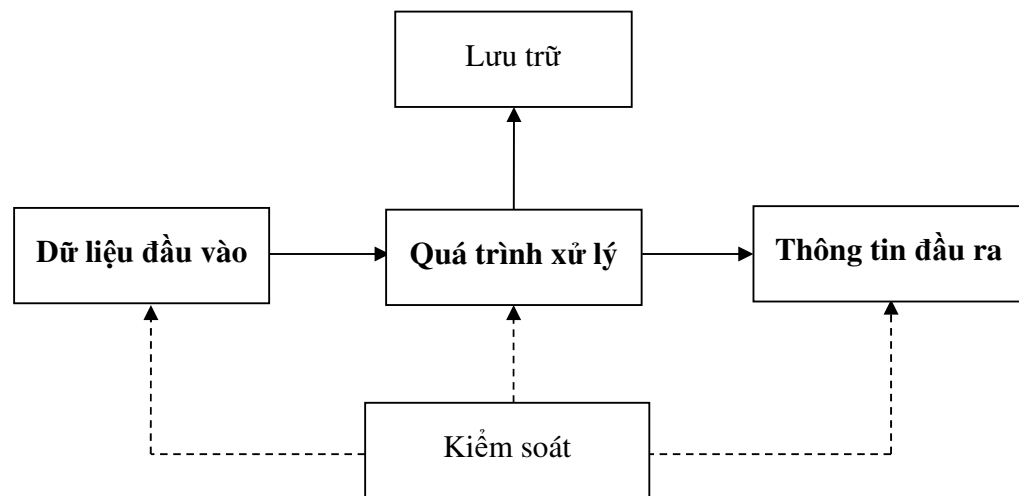
Hệ thống thông tin kế toán là hệ thống con của hệ thống thông tin quản lý, là phương tiện quan trọng trong việc cung cấp các thông tin kế toán cho các đối tượng bên trong và bên ngoài DN. Định nghĩa về hệ thống thông tin kế toán đã có nhiều sự thay đổi trong những năm qua, từ một hệ thống tập trung vào việc cung cấp các thông tin mang tính định lượng về tài chính, kế toán để hỗ trợ quá trình ra quyết định của nhà quản trị, đến một hệ thống thông tin bao hàm phạm vi rộng hơn của thông tin được cung cấp (Dastgir, 2008). Theo quan điểm truyền thống trước đây, hệ thống thông tin kế toán là một hệ thống được thiết lập nhằm mục đích thực hiện thu thập, xử lý và cung cấp thông tin tài chính cho đối tượng trong và ngoài DN như cổ đông, nhà đầu tư, cơ quan quản lý Nhà nước, nhà quản trị các cấp,... Trong khi đó, ngày nay hệ thống thông tin kế toán không chỉ liên quan đến các thông tin tài chính mà còn liên quan đến cả các dữ liệu, thông tin phi tài chính. Do vậy, sự nhấn mạnh về vai trò của hệ thống thông tin kế toán đã thay đổi, hệ thống đã tập trung nhiều hơn cho việc cung cấp thông tin hỗ trợ ra quyết định của nhà quản trị và kiểm soát hoạt động của đơn vị.

Theo quan điểm của tác giả, hệ thống thông tin kế toán là hệ thống thu thập, xử lý các thông tin theo một quy trình nhất định nhằm cung cấp các thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng.

Hệ thống thông tin kế toán trong DN gồm nhiều yếu tố cấu thành, có mối liên hệ khá phức tạp với các bộ phận khác. Cho đến nay, có nhiều cách tiếp cận về hệ thống quan trọng này.

* Thứ nhất, tiếp cận dưới góc độ bản chất của hệ thống

Ở khía cạnh này, hệ thống thông tin kế toán là hệ thống thông tin có chức năng thu thập các dữ liệu và xử lý các thông tin này theo một trình tự nhất định để cung cấp các thông tin kế toán cần thiết cho người sử dụng (Thái Phúc Huy, 2012). Quan điểm trên cũng phù hợp với một số định nghĩa về hệ thống thông tin ở trên thế giới. Hall (2010) định nghĩa hệ thống thông tin kế toán là một hệ thống thu thập, xử lý, tổng hợp và lưu trữ dữ liệu nhằm cung cấp thông tin kế toán cần thiết cho lập kế hoạch, kiểm soát và quản lý hoạt động của DN. Boockholdt (1999) cũng cùng quan điểm trên khi cho rằng hệ thống thông tin kế toán là hệ thống hoạt động với chức năng thu thập dữ liệu, xử lý, phân loại và báo cáo sự kiện tài chính phát sinh nhằm mục đích định hướng và ra quyết định. Như vậy có thể thấy, cách tiếp cận này nhấn mạnh đến bản chất của hệ thống thông tin với quy trình thu thập dữ liệu đầu vào, xử lý và phân tích dữ liệu, cung cấp thông tin đầu ra. Theo cách tiếp cận này, hệ thống thông tin kế toán có các thành phần được trình bày theo sơ đồ 1.2 (Thái Phúc Huy, 2012; Hurt, 2015):



Sơ đồ 1.2: Các thành phần của hệ thống thông tin kế toán

- > Dòng thông tin
- > Hoạt động kiểm soát

- Dữ liệu đầu vào: là các dữ kiện cần thiết phải thu thập từ các hoạt động kinh tế phát sinh như mua hàng hóa, vật tư, bán hàng, thu tiền, thanh toán công nợ, đầu tư hình thành các tài sản mới,... Các thông tin về dữ liệu đầu vào được thu thập cho hệ thống thông tin thông qua các phương thức thu thập dữ liệu khác nhau, trong đó phương thức chứng từ kế toán được sử dụng chủ yếu.

- Quá trình xử lý: gồm các công việc thực hiện tổng hợp, tính toán, phân tích các thông tin đầu vào để làm biến đổi tính chất và nội dung của dữ liệu, nhằm tạo các thông tin đầu ra thích hợp. Quy trình xử lý của hệ thống thông tin kế toán rất phức tạp,

đòi hỏi sự vận dụng hợp lý hệ thống các phương pháp kế toán, trên cơ sở tuân thủ các nguyên tắc kế toán và sử dụng hợp lý hệ thống phương tiện kỹ thuật hỗ trợ.

- Thông tin đầu ra: là các thông tin kế toán đáp ứng theo yêu cầu của người sử dụng, bao gồm các đối tượng bên ngoài tổ chức, các cấp quản trị cũng như phục vụ hoạt động tác nghiệp tại các bộ phận bên trong tổ chức (Huỳnh Thị Hồng Hạnh, 2015). Phương tiện cung cấp thông tin kế toán đầu ra là hệ thống báo cáo kế toán gồm BCTC và các báo cáo quản trị. Trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin, thông tin đầu ra còn bao gồm các thông tin cần thiết phục vụ công tác quản lý và tác nghiệp mà các bộ phận trong DN được phân quyền truy cập.

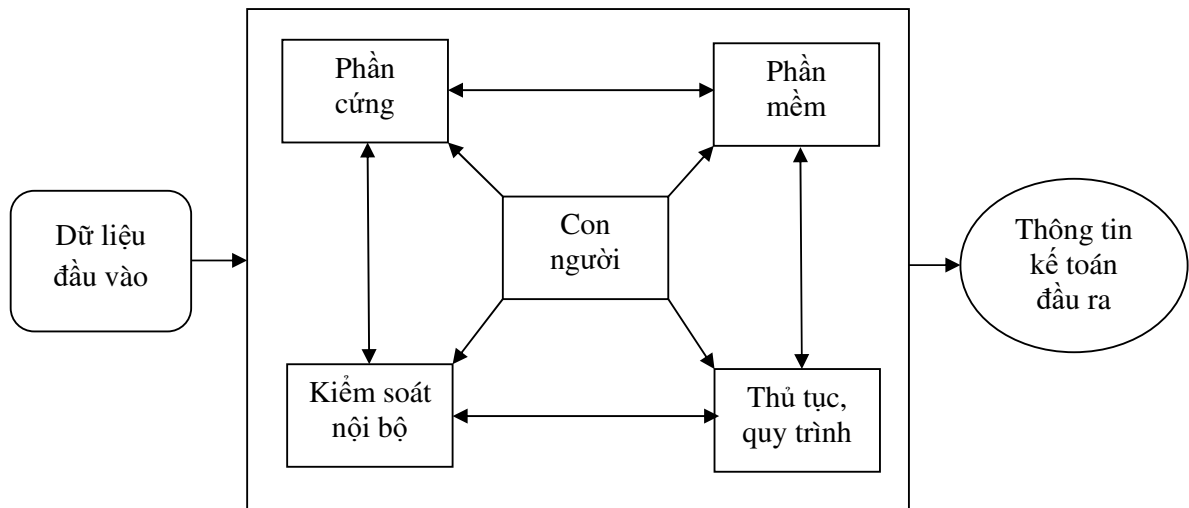
Cách tiếp cận trên thể hiện được chức năng thông tin của hệ thống thông tin kế toán, trong đó quá trình tạo ra thông tin từ dữ liệu đầu vào, xử lý và cung cấp thông tin đầu ra được coi là thành phần quan trọng hơn, lưu trữ và kiểm soát là yếu tố bổ sung. Với cách tiếp cận này, cho phép xác định cụ thể các yếu tố đầu vào, đầu ra và quy trình xử lý của hệ thống nhằm tạo ra và cung cấp thông tin hữu ích hỗ trợ cho quá trình ra quyết định của nhà quản trị. Tuy nhiên, cách tiếp cận trên chưa thể hiện đầy đủ các yếu tố cấu thành của hệ thống thông tin kế toán, dẫn đến DN có thể sẽ tổ chức hệ thống thông tin kế toán không khoa học và hiệu quả.

*** Thứ hai, tiếp cận thông qua các yếu tố cấu thành hệ thống thông tin kế toán**

Để có thể nhìn nhận đầy đủ hơn về hệ thống thông tin kế toán, một số nghiên cứu đã tiếp cận hệ thống này thông qua mô tả những phần tử cấu thành nên hệ thống thông tin kế toán. (Huỳnh Thị Hồng Hạnh, 2015). Dưới góc độ các yếu tố cấu thành, hệ thống thông tin kế toán là một tập hợp nhiều thành phần có liên quan với nhau (con người, phương tiện, công nghệ, quy trình...) cùng tham gia vào quá trình vận hành của hệ thống để có được thông tin đáp ứng yêu cầu của người sử dụng (Thiều Thị Tâm, 2007). Trong điều kiện tin học hóa, hệ thống thông tin quản lý nói chung và hệ thống thông tin kế toán nói riêng có 4 thành phần chính: tài nguyên về phần cứng, tài nguyên về nhân lực, tài nguyên về phần mềm, tài nguyên về dữ liệu (Hàn Viết Thuận, 2008). Romney & Steinbart (2014) cho rằng hệ thống thông tin kế toán là một hệ thống bao gồm con người; các thủ tục và quy trình xử lý thông tin; các nguồn lực khác như thiết bị phần cứng, phần mềm và hệ thống kiểm soát tương tác với nhau để thu thập, xử lý, lưu trữ dữ liệu, chia sẻ, phân phối, thông tin nhằm phục vụ các mục tiêu của tổ chức. Quan điểm trên đã nhấn mạnh thêm tầm quan trọng của hoạt động kiểm soát nội bộ và đảm bảo an toàn dữ liệu cho hệ thống thông tin kế toán nên công cụ kiểm soát nội bộ cũng được xem là yếu tố cấu thành của hệ thống. Như vậy, Romney & Steinbart (2014) chỉ ra hệ thống thông tin kế toán có tất cả các thành phần: con người sử dụng hệ thống; thủ tục và quy trình hướng dẫn cho công tác thu thập, xử lý dữ liệu; phần mềm

xử lý dữ liệu; phần cứng (máy tính, thiết bị ngoại vi, mạng) và hệ thống kiểm soát nội bộ (sơ đồ 1.3).

Với cách tiếp cận thông qua các yếu tố cấu thành, nhà quản trị có thể hiểu được các bộ phận cấu thành nên hệ thống thông tin kế toán của DN. Qua đó, có thể thiết lập và tổ chức hệ thống này một cách đầy đủ, có hiệu quả nhằm phục vụ nhu cầu thông tin cho các đối tượng sử dụng. Cách tiếp cận này khác cách tiếp cận theo bản chất hệ thống ở nội dung quá trình xử lý thông tin. Khi đó, con người có vị trí trung tâm, thực hiện việc điều phối, duy trì các quy trình thủ tục, sử dụng hệ thống phương tiện hỗ trợ gồm phần cứng và phần mềm để xử lý dữ liệu đầu vào, tạo ra thông tin thích hợp. Tiếp cận theo cách này, DN trước hết phải quan tâm đến bộ máy kế toán, coi đây là bộ phận quan trọng, có ảnh hưởng lớn đến nội dung và chất lượng thông tin kế toán.



Sơ đồ 1.3: Các yếu tố cấu thành của hệ thống thông tin kế toán (Romney & Steinbart, 2014)

*** Thứ ba, tiếp cận theo nội dung thông tin cung cấp và đối tượng sử dụng thông tin**

Trong cách tiếp cận này, hệ thống thông tin kế toán chia thành 2 loại: hệ thống thông tin kế toán tài chính (KTTC) và hệ thống thông tin KTQT. Trong đó, hệ thống thông tin KTTC là hệ thống cung cấp thông tin kế toán chủ yếu cho các đối tượng bên ngoài DN sử dụng. Còn hệ thống thông tin KTQT là hệ thống cung cấp các thông tin kế toán phục vụ các nhà quản trị các cấp trong nội bộ DN để thực hiện các chức năng quản lý. Cách tiếp cận này không làm rõ các thành phần của hệ thống thông tin kế toán, làm cho việc tổ chức hệ thống thông tin kế toán gặp nhiều khó khăn. Tuy nhiên, đây là cách tiếp cận chỉ rõ các đối tượng sử dụng thông tin với các đặc điểm thông tin khác nhau để hệ thống thông tin kế toán có thể đáp ứng các nhu cầu thông tin của họ.

*** Thứ tư, tiếp cận theo chu trình kinh doanh**

Để xây dựng hệ thống thông tin kế toán trong DN, một cách tiếp cận khác là phân tích hoạt động kinh doanh thành các chu trình kinh doanh và tổ chức thu thập, xử lý thông tin theo các chu trình và các hoạt động này. Điều này xuất phát từ việc nhìn nhận trong quá trình hoạt động của các DN có những công việc lặp đi lặp lại một cách thường xuyên, liên tục theo một trình tự nhất định, trải qua nhiều khâu, nhiều công đoạn, do nhiều bộ phận, nhiều cá nhân tham gia thực hiện (Huỳnh Thị Hồng Hạnh và Nguyễn Mạnh Toàn, 2013). Các DN có thể khác nhau về loại hình kinh doanh, quy mô, lĩnh vực hoạt động và tổ chức quản lý. Tuy nhiên, hoạt động của các đơn vị này thường bao gồm 4 chu trình: chu trình doanh thu, chu trình chi phí, chu trình sản xuất (chu trình chuyển đổi) và chu trình tài chính (Gelinas và cộng sự, 2015; Simkin và cộng sự, 2012; Nguyễn Thế Hưng, 2008).

- Chu trình doanh thu (Revenue Cycle): là chu trình ghi chép và xử lý các nghiệp vụ liên quan đến các hoạt động bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, theo dõi công nợ phải thu và thu tiền của khách hàng.

- Chu trình chi phí (Expense Cycle): là chu trình ghi chép và xử lý các nghiệp vụ liên quan đến các hoạt động đặt hàng, mua hàng, theo dõi nợ phải trả và thanh toán cho nhà cung cấp.

- Chu trình sản xuất (Production Cycles): là chu trình ghi chép và xử lý các nghiệp vụ liên quan đến hoạt động sử dụng lao động, vật liệu, máy móc thiết bị và chi phí sản xuất để tạo ra sản phẩm, dịch vụ.

- Chu trình tài chính (Financing Cycle): là chu trình ghi chép và xử lý các nghiệp vụ liên quan đến tăng giảm vốn vay và vốn chủ sở hữu.

Mỗi chu trình như trên gồm một hay nhiều phân hệ hay còn gọi là các hệ thống ứng dụng. Các hệ thống ứng dụng này xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến phân hệ của mình. Cách tiếp cận này hướng đến các đối tượng sử dụng thông tin kế toán trên cơ sở xác định rõ mỗi loại thông tin kế toán cần thiết cho ai, cho bộ phận chức năng nào trong một chu trình hoạt động để ghi nhận, theo dõi, báo cáo hoặc phân quyền truy cập khai thác thông tin đó một cách nhanh chóng và chính xác nhất (Nguyễn Mạnh Toàn, 2011). Cách tiếp cận theo chu trình kinh doanh là cách tiếp cận mới, phù hợp với điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin, đặc biệt trong trường hợp DN áp dụng hệ thống ERP (Huỳnh Thị Hồng Hạnh, 2015). Mặc dù vậy, cách tiếp cận này không cho thấy các thành phần của hệ thống thông tin kế toán để nhà quản trị có thể tổ chức hệ thống này một cách khoa học, hợp lý và hiệu quả.

Mỗi cách tiếp cận cho thấy hệ thống thông tin kế toán được nhìn nhận ở các góc độ khác nhau nên đều có ý nghĩa lý luận và thực tiễn nhất định. Từ ưu nhược điểm của các cách tiếp cận, luận án sử dụng kết hợp cách tiếp cận thứ nhất (tiếp cận theo

bản chất của hệ thống thông tin) và cách tiếp cận thứ hai (tiếp cận theo yếu tố cấu thành) trong nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DN dịch vụ. Cách tiếp cận kết hợp này có thể gọi là *tiếp cận theo quá trình tạo lập thông tin*. Cách tiếp cận thứ năm này thể hiện rõ hơn tính hệ thống cũng như mối liên hệ chặt chẽ với các công việc kế toán, tăng cường khả năng khai thác, kế thừa dữ liệu từ các bộ phận chức năng khác nhau trong DN.

Với cách tiếp cận đó, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ nhấn mạnh vai trò của quy trình tạo ra thông tin đầu ra với các khâu thu thập - xử lý - cung cấp thông tin, thể hiện bản chất của hệ thống thông tin trong việc tạo ra thông tin thích hợp cho người sử dụng. Đồng thời, nhấn mạnh các thành phần cần phải có để tổ chức hệ thống thông tin quan trọng này, gồm các thành phần như hệ thống phương tiện hỗ trợ (gồm phần cứng và phần mềm), con người, quy trình hoạt động (thu thập - xử lý - cung cấp thông tin), hệ thống kiểm soát.

1.1.1.2. Khái niệm hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

Dưới góc độ mục tiêu và đối tượng sử dụng thông tin, hệ thống thông tin kế toán quản trị là hệ thống cung cấp các thông tin kế toán chủ yếu phục vụ các nhà quản trị các cấp trong nội bộ DN cho việc lập kế hoạch, kiểm tra hoạt động hằng ngày, tổ chức điều hành và ra quyết định kinh tế (Thái Phúc Huy, 2012).

Trong các thông tin mà hệ thống thông tin KTQT cung cấp, thông tin về chi phí là loại thông tin đóng vai trò quan trọng nhất, có liên quan đến tất cả các hoạt động của đơn vị. Nhận diện, phân tích các hoạt động làm phát sinh chi phí là vấn đề mấu chốt để nhà quản trị có thể quản lý tốt các khoản chi phí, nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD. Thông tin KTQT về chi phí hỗ trợ nhà quản trị trong việc lập các kế hoạch chi phí, kiểm soát chi phí thực hiện, đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí và ra các quyết định kinh doanh có liên quan.

Qua phân tích khái niệm của hệ thống thông tin KTQT, vai trò thông tin KTQT chi phí kết hợp với cách tiếp cận về hệ thống thông tin kế toán được đề cập ở trên, tác giả đưa ra khái niệm về *hệ thống thông tin KTQT chi phí là một bộ phận của hệ thống thông tin kế toán nhằm thu thập, xử lý các dữ liệu về chi phí theo một trình tự nhất định, và cung cấp thông tin về chi phí để xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hiệu quả thực hiện về chi phí và ra quyết định quản lý trong DN*.

1.1.1.3. Khái niệm tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

Dưới góc độ phát triển một hệ thống, tổ chức hệ thống thông tin kế toán là quá trình thiết lập và phát triển một hệ thống thông tin kế toán để đáp ứng yêu cầu thông tin của các cấp quản lý đối với chức năng kế toán (Luu Thị Thanh Huệ, 2013). Thái Phúc Huy (2012) cũng đưa ra khái niệm tổ chức hệ thống thông tin kế toán là một quá trình

thiết lập tất cả các thành phần của hệ thống thông tin kế toán được thực hiện theo một trình tự nhất định nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Theo đó, nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán gồm: tổ chức dữ liệu đầu vào, tổ chức xử lý dữ liệu, tổ chức lưu trữ dữ liệu, tổ chức cung cấp thông tin và tổ chức kiểm soát. Kết hợp với khái niệm hệ thống thông tin KTQT chi phí đã trình bày ở trên, tác giả rút ra khái niệm *tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí là quá trình xác định và thiết lập các thành phần của hệ thống để tiến hành thu thập, xử lý các thông tin về chi phí theo một trình tự nhất định nhằm cung cấp thông tin đáp ứng yêu cầu nhà quản trị trong đơn vị.*

Với cách tiếp cận theo quá trình tạo lập thông tin đã lựa chọn, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ bao gồm các nội dung:

- + Tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin KTQT chi phí
- + Tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ
- + Tổ chức bộ phận KTQT chi phí
- + Tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí

1.1.1.4. Bản chất của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

Mọi quyết định và hành động của nhà quản trị đều dựa trên cơ sở thông tin thích hợp về các yếu tố của quá trình SXKD. Vì vậy, bản chất của hệ thống thông tin KTQT chi phí là quá trình thu thập dữ liệu về chi phí từ trong nội bộ đơn vị và từ môi trường bên ngoài để xử lý thành thông tin hữu ích rồi truyền tải thông tin đó đến người sử dụng, thể hiện qua các khía cạnh cụ thể như sau:

Về đối tượng sử dụng thông tin: nhà quản trị các cấp trong DN, từ nhà quản trị cấp thấp như Trưởng phòng/Ban, đến nhà quản trị cấp trung như Giám đốc các Trung tâm, công ty con, đến nhà quản trị cấp cao như Tổng Giám đốc, Hội đồng quản trị là người sử dụng thông tin của hệ thống. Như vậy, có thể thấy đối tượng sử dụng thông tin không đồng nhất, ở nhiều vị trí, cấp bậc khác nhau nên thông tin KTQT chi phí phải linh hoạt theo từng tình huống, theo từng hoàn cảnh cụ thể để đáp ứng các yêu cầu đa dạng của các đối tượng sử dụng thông tin.

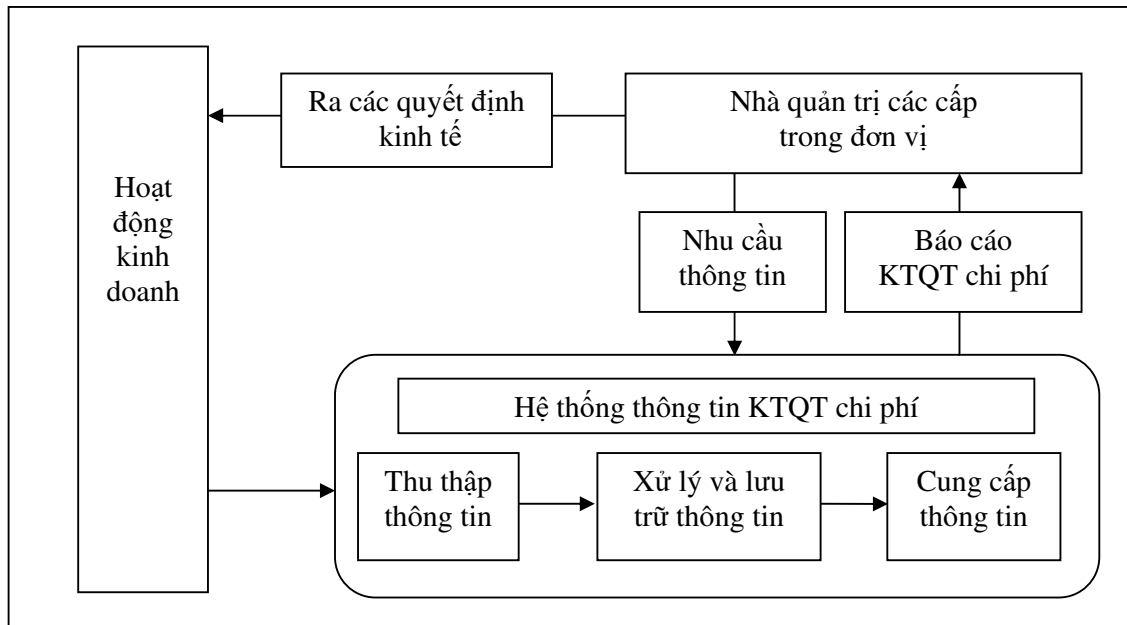
Về loại thông tin cung cấp: thông tin được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT chi phí là những thông tin về chi phí, gồm cả thông tin tổng hợp và thông tin chi tiết, thông tin quá khứ và thông tin dự báo tương lai, thông tin tài chính và thông tin phi tài chính. Các thông tin được cung cấp phải đáp ứng tính kịp thời, đa dạng, hỗ trợ nhà quản trị thực hiện tốt 4 chức năng quản lý của mình: lập kế hoạch; tổ chức thực hiện; kiểm tra, đánh giá và ra các quyết định quản lý có liên quan.

Về tính chất: hệ thống thông tin KTQT chi phí là một hệ thống mở và linh hoạt, đảm bảo mức độ thích ứng cao để có thể cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị. Khi có sự thay đổi về điều kiện, quy mô và lĩnh vực hoạt động kinh doanh, hệ thống

thông tin KTQT chi phí cũng cần được cải tiến, nâng cấp và hoàn thiện cho phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh hiện tại của đơn vị, phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị tại các thời điểm khác nhau, đáp ứng sự phát triển của tổ chức trong tương lai.

Về khả năng liên kết giữa các bộ phận, để cung cấp các thông tin kịp thời, phù hợp cho nhà quản trị, hệ thống thông tin KTQT chi phí phải có khả năng liên kết và hòa hợp với các bộ phận, các hệ thống khác nhau trong đơn vị (Rani & Kidane, 2012). Hệ thống thông tin KTQT chi phí là một bộ phận trong hệ thống thông tin quản lý nói chung, phục vụ cho yêu cầu quản trị bên trong DN. Do đó, hệ thống này phải có sự kết nối với các bộ phận khác như bộ phận kỹ thuật, bộ phận kinh doanh, bộ phận lập kế hoạch, bộ phận kế toán,...; liên kết với các hệ thống khác của đơn vị như hệ thống quản lý bán hàng, quản lý nhân sự, quản lý sản xuất... để thu thập thông tin đầu vào đầy đủ và cung cấp các thông tin đầu ra có chất lượng. Sự kết nối và hỗ trợ từ các bộ phận khác nhau sẽ góp phần tạo ra tính hiệu quả của thông tin KTQT chi phí, đồng thời đảm bảo thông tin có thể mang tính bao quát, sát thực với nhu cầu thông tin và điều kiện cụ thể của nhà quản trị ở từng bộ phận (Lê Thị Hồng, 2016).

Bản chất của hệ thống thông tin KTQT chi phí được mô tả trong sơ đồ 1.4.



Sơ đồ 1.4: Bản chất của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

1.1.2. Nhu cầu thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ

1.1.2.1. Đặc điểm doanh nghiệp dịch vụ ảnh hưởng đến nhu cầu thông tin kế toán quản trị chi phí của nhà quản trị

Cũng giống như các DN hoạt động trong các lĩnh vực khác, DN hoạt động trong ngành dịch vụ là những tổ chức kinh tế hoạt động vì mục tiêu tối đa hóa lợi

nhuận. Tuy nhiên, do đặc thù của hoạt động kinh doanh dịch vụ nên DN dịch vụ mang những đặc điểm riêng, có ảnh hưởng đến nhu cầu thông tin KTQT chi phí trong các đơn vị.

Thứ nhất, các hoạt động dịch vụ trong doanh nghiệp dịch vụ thường rất đa dạng. Các hoạt động dịch vụ có thể được thực hiện và cung ứng đơn lẻ, có thể được thực hiện và cung ứng đồng thời trong một gói dịch vụ nhất định và mang tính chất bổ trợ cho nhau. Ví dụ như DN hoạt động trong lĩnh vực viễn thông, có thể cung cấp các loại dịch vụ gồm dịch vụ điện thoại di động, dịch vụ truy cập internet. Nhà quản trị luôn có nhu cầu thông tin về doanh thu, chi phí từng dịch vụ cụ thể. Tuy nhiên, khi khách hàng sử dụng dịch vụ điện thoại di động, khách hàng cũng có thể tham gia sử dụng các dịch vụ khác như dịch vụ 3G, dịch vụ truyền hình ảnh, dịch vụ tin nhắn đa phương tiện,... Do vậy, việc hạch toán chi tiết doanh thu, chi phí cho từng hoạt động dịch vụ cung ứng đồng thời là không đơn giản. Mặt khác, việc kiểm soát chi phí tạo nên các dịch vụ là tương đối khó khăn, đòi hỏi khâu thu thập, tổng hợp thông tin về chi phí và tính giá thành từng dịch vụ trong DN phải kịp thời chính xác, để cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị trong những thời điểm nhất định.

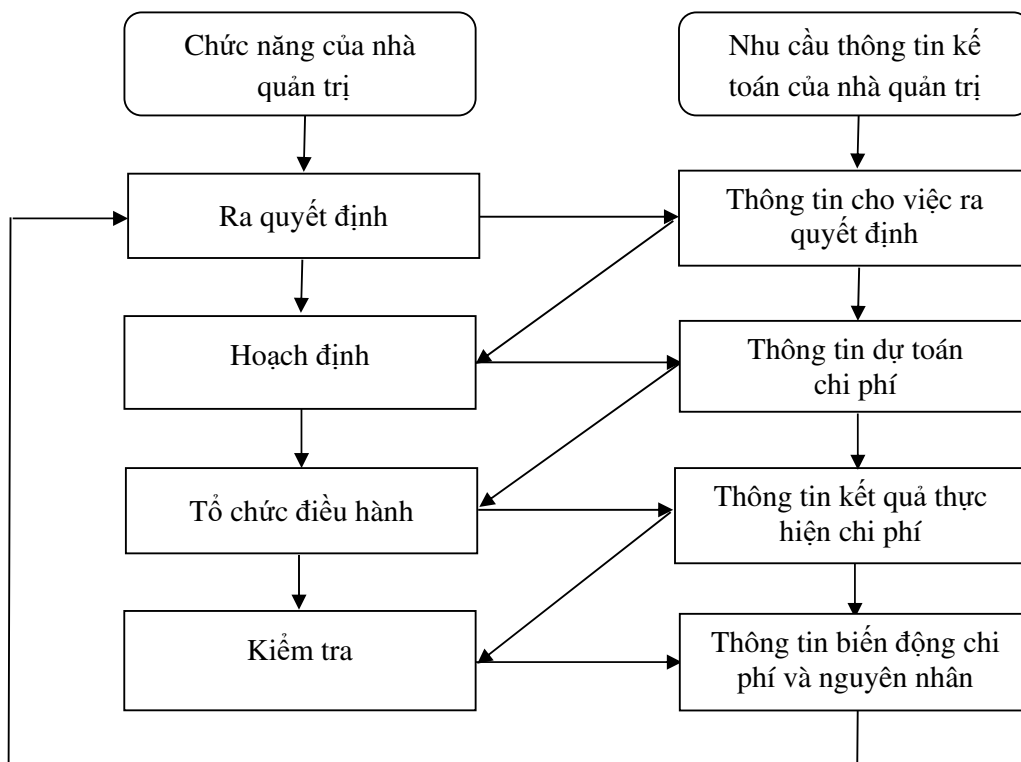
Thứ hai, hoạt động của các doanh nghiệp dịch vụ có tính rủi ro cao. Để hoàn thành một số loại sản phẩm dịch vụ, DN phải bỏ ra rất nhiều loại chi phí khác nhau nhưng đôi khi vẫn không cung cấp được dịch vụ có chất lượng như mong muốn. Ví dụ như các DNVT để cung cấp được các dịch vụ viễn thông phải đầu tư hệ thống mạng lưới viễn thông gồm nhà trạm, cột thu phát sóng, hệ thống cáp quang,... với chi phí đầu tư rất lớn, thời gian thu hồi vốn lâu. Trong quá trình vận hành, các DNVT thường xuyên phải đối mặt với các rủi ro, các tổn thất về hệ thống như đứt cáp quang, đổ các cột, các trạm phát sóng,... Do vậy, trong quá trình đầu tư hạ tầng, nhà quản trị có nhu cầu thông tin về lợi ích đầu tư và chi phí bỏ ra để cân nhắc phương án đầu tư hiệu quả, giảm thiểu các rủi ro có thể xảy ra.

Thứ ba, sản phẩm của các doanh nghiệp dịch vụ mang tính vô hình. Hầu hết, sản phẩm của hoạt động dịch vụ thường mang tính vô hình mà không có hình thái vật chất cụ thể, do đó có thể gây khó khăn trong việc kiểm soát chất lượng dịch vụ trước khi cung ứng bàn giao cho khách hàng. Như trường hợp của các DNVT khi cung cấp dịch vụ viễn thông cho khách hàng thì không thể nhìn thấy hình thái vật chất của dịch vụ, không thể đánh giá ngay chất lượng dịch vụ. Sản phẩm dịch vụ thường chỉ sử dụng một lần, không có tình trạng sản xuất xong chờ bán, do đó không có chi phí ở khâu trung gian. Do vậy, chi phí cố định trong các DN dịch vụ nói chung và DNVT nói riêng là rất lớn. Nhà quản trị sẽ luôn có nhu cầu thông tin về các loại biến phí và định phí, các định mức chi phí nhằm xây dựng dự toán chi phí cũng như xác định chính xác các khoản chi phí ảnh hưởng đến giá thành dịch vụ trong đơn vị.

Thứ tư, sản phẩm dịch vụ thường mang tính đặc thù riêng, các sản phẩm thường không giống nhau. Do vậy việc tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ ở các DN dịch vụ là khác nhau, ở các DN hoạt động trong cùng một lĩnh vực cũng khác nhau. Chi phí dịch vụ ở các DN này luôn mang tính cá biệt. Do vậy, nhà quản trị phải căn cứ vào đặc điểm SXKD cụ thể của đơn vị mình để xác định phương pháp tập hợp chi phí phù hợp, xây dựng các định mức chi phí, dự toán chi phí, xác định nhu cầu thông tin với từng dịch vụ cụ thể,... để từ đó có thể có đủ nguồn thông tin đáng tin cậy phục vụ việc kiểm soát các yếu tố chi phí phát sinh trong đơn vị mình.

1.1.2.2. Nhu cầu thông tin chi phí của nhà quản trị trong các doanh nghiệp dịch vụ

Hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN nói chung và trong DN dịch vụ luôn phải hướng tới việc cung cấp thông tin trung thực, hợp lý và đáng tin cậy cho các đối tượng sử dụng thông tin. Do đó, khi tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí, bên cạnh đặc điểm loại hình DN dịch vụ, các đơn vị phải được xuất phát từ nhu cầu thông tin của nhà quản trị đối với hoạt động SXKD. Nếu dựa theo chức năng quản trị, nhu cầu thông tin kế toán về chi phí cần cung cấp bao gồm: thông tin dự toán chi phí, thông tin kết quả thực hiện chi phí, thông tin biến động chi phí và nguyên nhân, thông tin cho việc ra quyết định. Mối quan hệ giữa vai trò, chức năng các quyết định của nhà quản trị và nhu cầu thông tin kế toán được thể hiện qua sơ đồ 1.5:



Sơ đồ 1.5: Mối quan hệ giữa vai trò chức năng và nhu cầu thông tin của nhà quản trị

(Phạm Văn Dược & Huỳnh Lợi, 2009)

- Nhu cầu thông tin cho việc thực hiện chức năng hoạch định: để lập được kế hoạch kinh doanh và dự toán chi phí cho kỳ tới, nhà quản trị cần thông tin dự toán của kỳ trước, thông tin về định mức chi phí, thông tin tình hình thực hiện chi phí của kỳ trước, làm cơ sở để xây dựng kế hoạch về chi phí cho kỳ kế toán tiếp theo. Các thông tin chi phí này cần phải cụ thể cho từng hoạt động SXKD, từng bộ phận của DN. Từ đó, giúp nhà quản trị sử dụng tối ưu các nguồn lực, kiểm soát, ngăn ngừa những rủi ro và hướng tới đạt được mục tiêu của tổ chức qua từng giai đoạn cụ thể.

- Nhu cầu thông tin cho việc thực hiện chức năng tổ chức điều hành: để có thể tổ chức điều hành tốt hoạt động kinh doanh, nhà quản trị cần các thông tin kết quả thực hiện chi phí, gồm các khoản chi phí phát sinh hàng ngày trong quá trình SXKD, thông tin về sự phân loại chi phí, thông tin về sự thay đổi chi phí ở các bộ phận, dự toán kết quả tình hình thực hiện chi phí, giá thành dịch vụ ước tính,... Vì các sản phẩm dịch vụ là khá đa dạng nên các thông tin này phải được thu thập hàng ngày hoặc định kỳ bởi các bộ phận chức năng có liên quan. Qua các thông tin thu thập được, nhà quản trị nắm bắt được tình hình thực tế sử dụng chi phí ở từng bộ phận, để có những biện pháp điều chỉnh kịp thời.

- Nhu cầu thông tin cho việc thực hiện chức năng kiểm tra: để giám sát và đánh giá tình hình thực hiện chi phí của các bộ phận trong tổ chức, nhà quản trị cần các thông tin về kế hoạch chi phí, dự toán chi phí, tình hình thực hiện chi phí (theo khoản mục, theo yếu tố); thông tin về sự biến động chi phí giữa kế hoạch/dự toán và thực hiện, cũng như nguyên nhân của sự khác biệt đó. Các thông tin chi phí này phải được chi tiết theo loại hình dịch vụ, theo bộ phận. Qua các thông tin được cung cấp, nhà quản trị cấp cao thấy được bản chất chi phí phát sinh, từ đó đưa ra các giải pháp hợp lý, hữu hiệu để đánh giá trách nhiệm kiểm soát chi phí của nhà quản trị ở từng bộ phận.

- Nhu cầu thông tin để thực hiện chức năng ra quyết định: để thực hiện chức năng này, nhà quản trị cần các thông tin về chi phí chênh lệch giữa các phương án kinh doanh dịch vụ mới, thông tin phân tích các tiềm năng kinh tế của các dịch vụ đặc thù, thông tin phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ giữa các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí, vốn kinh doanh,... Với các thông tin này, nhà quản trị có thể đưa ra các quyết định quản trị khoa học, hợp lý, khai thác được các tiềm năng của DN và đảm bảo được các mục tiêu đề ra.

Ngày nay, khi môi trường kinh doanh luôn có sự thay đổi nhanh chóng, cạnh tranh ngày càng khốc liệt, việc ứng dụng các thành tựu khoa học công nghệ ngày càng trở nên phổ biến,... làm cho nhu cầu thông tin về hoạt động SXKD của DN trở nên đa dạng. Trong bối cảnh đó, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí với sự hỗ trợ của công nghệ thông tin càng có vai trò quan trọng và không thể thiếu trong việc cung cấp

thông tin hữu ích nhằm hỗ trợ điều hành hoạt động DN của nhà quản trị. Một hệ thống thông tin KTQT chi phí đáng tin cậy, phù hợp phải thu thập được thông tin, xử lý thông tin và cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Do vậy, các DN dịch vụ cần phải căn cứ vào đặc điểm hoạt động SXKD, nhu cầu thông tin của nhà quản trị để tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí hiệu quả hơn, đáp ứng nhu cầu cạnh tranh trong bối cảnh hội nhập.

1.1.3. Yêu cầu chất lượng thông tin và vai trò của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ

1.1.3.1. Yêu cầu chất lượng thông tin được cung cấp

Các thông tin KTQT cung cấp ảnh hưởng trực tiếp đến việc ra quyết định của nhà quản trị. Do vậy, hệ thống thông tin KTQT chi phí cần đặt ra những yêu cầu về chất lượng thông tin nhằm đảm bảo cung cấp đúng nội dung, đúng đối tượng sử dụng, đúng thời gian quy định, đồng thời cân đối hợp lý giữa chi phí và lợi ích. Các yêu cầu về chất lượng thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ bao gồm:

- *Tính trung thực của thông tin:* Các thông tin kế toán nói chung và thông tin về KTQT chi phí nói riêng luôn là những thông tin đòi hỏi tính trung thực rất cao. Nó giúp quyết định quản trị không bị chệch hướng, giúp nhà quản trị có thể lựa chọn các phương án kinh doanh, định giá bán dịch vụ, xác định chiến lược bán hàng, xác định cơ cấu, loại hình dịch vụ cung cấp... một cách phù hợp và khoa học.

- *Tính kịp thời của thông tin:* thông tin cung cấp cho nhà quản trị có hiệu quả cao đòi hỏi thông tin KTQT phải được cung cấp đúng lúc, đúng thời điểm, nhằm giúp cho các nhà quản trị nắm được tình hình chi phí phát sinh thực tế và kết quả hoạt động SXKD nhanh chóng. Từ đó, bộ phận quản lý có thể phát huy được ưu điểm và khắc phục được các nhược điểm một cách kịp thời, hạn chế được thiệt hại xảy ra đối với DN, đồng thời, giải quyết các vấn đề mang tính chất thời cơ một cách hiệu quả.

- *Tính đầy đủ và hệ thống:* đặc tính này đòi hỏi hệ thống thông tin KTQT được thiết lập phải phản ánh đầy đủ các mặt hoạt động cũng như mọi khía cạnh của toàn bộ các sự việc kinh tế tài chính phát sinh, nhằm giúp người sử dụng có thể nhìn nhận và đánh giá vấn đề một cách toàn diện và hệ thống.

- *Tính thích hợp của thông tin:* Để thông tin kế toán cung cấp là hữu ích, thông tin KTQT phải có tính thích hợp với nhu cầu ra quyết định kinh tế của người sử dụng. Tính thích hợp của thông tin cung cấp được thể hiện khi nó hướng đến tương lai và giúp người ra quyết định đánh giá lại các dự đoán trong quá khứ và có thể thay đổi các tiên đoán trước đó, dẫn tới có thể thay đổi quyết định của mình.

- *Tính bảo mật thông tin:* là đặc tính chất lượng quan trọng của thông tin KTQT, bởi nó ảnh hưởng trực tiếp đến khả năng cạnh tranh của DN trên thị trường.

Do vậy, thông tin KTQT chi phí được cung cấp cho các bộ phận hữu quan phải phù hợp với các nguyên tắc quản lý và đảm bảo tính bảo mật trong nội bộ đơn vị.

1.1.3.2. Vai trò của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí

Xuất phát từ đặc điểm của DN dịch vụ, nhu cầu thông tin về chi phí của nhà quản trị, yêu cầu về chất lượng thông tin được cung cấp, hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ có vai trò thể hiện ở các khía cạnh sau:

- Hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp thông tin hỗ trợ việc kiểm soát hoạt động của DN. Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh hàng ngày sẽ được ghi nhận và báo cáo thông qua hệ thống các báo cáo chi phí thực hiện. Thông tin về chi phí cung cấp cho nhà quản trị tại các cấp để thực hiện kiểm soát hoạt động rất đa dạng, chi tiết, cập nhật kịp thời và phù hợp với nhu cầu của người sử dụng. Ngoài ra, hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ phải thu thập, cung cấp các thông tin về các tình huống khác nhau với các phương án khác nhau để nhà quản trị có thể xem xét, đưa ra quyết định đúng đắn và hiệu quả nhất.

- Hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp thông tin hỗ trợ việc kiểm soát quản lý. Với các thông tin trên hệ thống báo cáo dự toán chi phí, nhà quản trị xem xét việc huy động và sử dụng các nguồn lực của đơn vị cho hiệu quả, đáp ứng được các mục tiêu về quản lý chi phí. Với những thông tin trên báo cáo biến động kết quả thực hiện chi phí, nhà quản trị sẽ nhận biết được tình hình thực hiện các chỉ tiêu về chi phí ở các cấp độ quản lý; những biến động trong thực hiện so với mục tiêu kế hoạch. Thông tin được cung cấp qua hệ thống báo cáo trách nhiệm chi phí sẽ tổng hợp các số liệu về việc huy động và sử dụng các nguồn lực ở các bộ phận khác nhau của DN và đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý cấp trung gian trong việc sử dụng các nguồn lực đó.

- Hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch chiến lược, kế hoạch chi tiết của DN. Thông qua hệ thống các báo cáo KTQT chi phí với các chỉ tiêu theo các tiêu thức phân loại chi phí khác nhau, ban lãnh đạo sẽ thu nhận được các thông tin tổng quát về tình hình tài chính, hiệu quả SXKD của từng bộ phận trong đơn vị. Qua đó, nhà quản trị cấp cao có thể hoạch định các chiến lược hoạt động cho toàn đơn vị. Hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ tiến hành cụ thể hóa các kế hoạch hoạt động của DN thành các dự toán SXKD. Hệ thống dự toán này sẽ cung cấp thông tin về chi phí ước tính cho các sản phẩm dịch vụ hoặc các đối tượng khác theo yêu cầu của nhà quản lý nhằm giúp họ phân bổ hợp lý các nguồn lực hiện có cho các hoạt động của DN.

Như vậy có thể thấy vai trò của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ là cung cấp các thông tin giúp nhà quản trị trong các DN này có thể thực hiện tốt hơn các chức năng hoạch định kế hoạch, kiểm tra, giám sát và ra quyết định. Để hệ

thống thông tin KTQT chi phí phát huy vai trò và tầm quan trọng của mình, đồng thời cung cấp các thông tin có chất lượng cho người sử dụng, các DN dịch vụ cần phải tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí một cách hiệu quả, khoa học và hợp lý.

1.2. Nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp dịch vụ

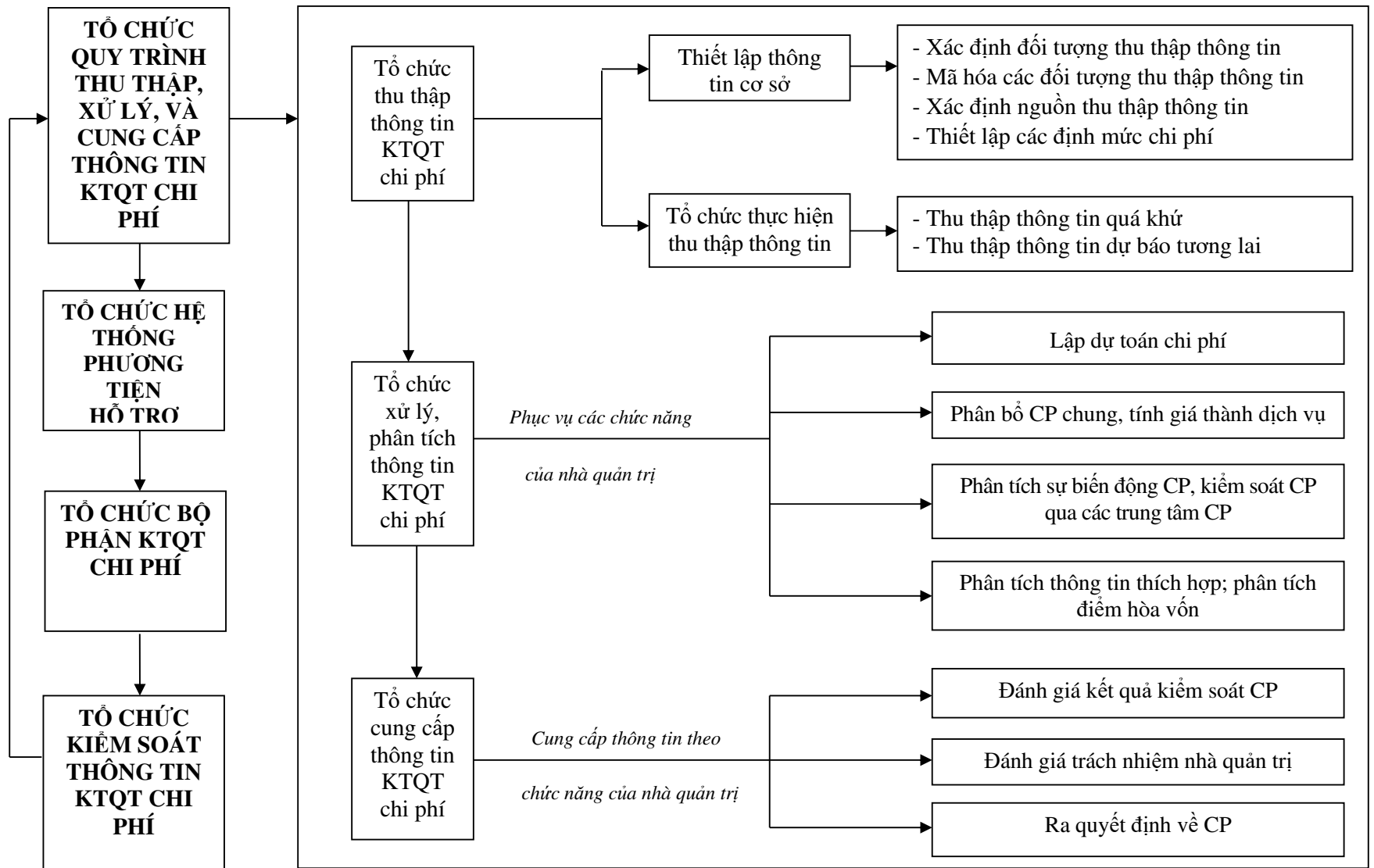
Quy trình thiết lập và tổ chức một hệ thống thông tin KTQT nói chung thường bao gồm 4 giai đoạn: phân tích hệ thống, thiết kế hệ thống, cài đặt hệ thống và vận hành hệ thống (Thái Phúc Huy, 2012). Trong phạm vi nghiên cứu của luận án, tác giả tập trung vào tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở giai đoạn vận hành.

Tiếp cận dưới góc độ quá trình tạo lập thông tin, các thành phần của hệ thống thông tin KTQT chi phí gồm dữ liệu đầu vào, quy trình xử lý dữ liệu, thông tin đầu ra, lưu trữ thông tin, hoạt động kiểm soát. Các thành phần này sẽ kết hợp với nhau giúp hệ thống thu thập dữ liệu đầu vào, xử lý dữ liệu, kiểm soát quy trình xử lý và cung cấp các thông tin đầu ra, hỗ trợ thực hiện, quản lý các hoạt động phát sinh hàng ngày và hỗ trợ ra các quyết định của nhà quản trị.

Với cách tiếp cận đã lựa chọn, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN sẽ bao gồm 4 nội dung:

- Tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin KTQT chi phí
- Tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ
- Tổ chức bộ phận KTQT chi phí
- Tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí

Có thể tóm tắt nội dung tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ theo sơ đồ 1.6.



Sơ đồ 1.6: Nội dung tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ

1.2.1. Tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

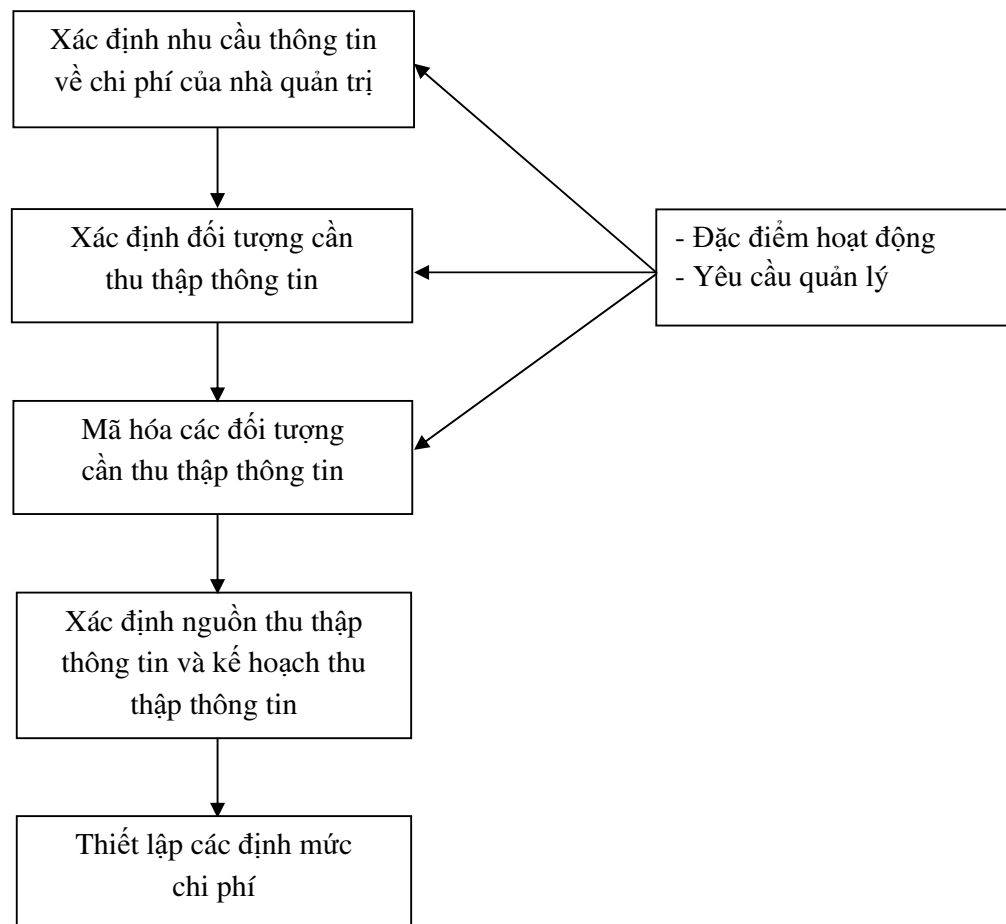
1.2.1.1. Tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị chi phí

Thu thập thông tin là công việc khởi đầu của toàn bộ quy trình hoạt động của hệ thống thông tin kế toán, có ý nghĩa quyết định đến tính chính xác, tính khách quan của thông tin kế toán cung cấp cho nhà quản trị. Để các dữ liệu, thông tin thu thập một cách đầy đủ, chính xác và có hiệu quả, các DN dịch vụ cần tổ chức thu thập thông tin qua 2 khâu công việc:

- Thiết lập thông tin cơ sở/thông tin ban đầu của hệ thống.
- Tổ chức thực hiện thu thập thông tin.

*** Tổ chức thiết lập thông tin cơ sở/thông tin ban đầu của hệ thống thông tin KTQT chi phí**

Thiết lập thông tin cơ sở/thông tin ban đầu là công việc đầu tiên, mang tính chất định hướng và làm nền tảng cho việc tổ chức thu thập thông tin KTQT. Quá trình thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí có thể được khái quát theo sơ đồ 1.7 như sau:



Sơ đồ 1.7. Quá trình thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí

Bước 1: Xác định nhu cầu thông tin về chi phí của nhà quản trị

Nhu cầu thông tin KTQT nói chung và thông tin KTQT chi phí nói riêng xuất phát từ quá trình quản lý, điều hành các hoạt động của quá trình sản xuất, kinh doanh của các nhà quản trị các cấp trong DN. Thông qua quá trình điều hành hoạt động, nhà quản trị sẽ xác định các nội dung thông tin, loại thông tin, phạm vi thông tin cung cấp. Từ đó, trực tiếp đưa ra yêu cầu về các thông tin chi phí cần được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT chi phí. Như vậy, nhu cầu thông tin của người sử dụng là các nhà quản trị các cấp trong DN sẽ quyết định đến nội dung dữ liệu cần thu thập cũng như thông tin cần được cung cấp.

Trong các DN dịch vụ, thông thường nhà quản trị sẽ có nhu cầu thông tin về chi phí cho mục đích quản trị hoạt động SXKD, liên quan đến thông tin dự toán chi phí, thông tin kết quả thực hiện chi phí, thông tin biến động chi phí cũng như nguyên nhân và thông tin cho việc ra quyết định. Bên cạnh đó, nhà quản trị cũng có nhu cầu thông tin chi phí theo nội dung kinh tế gồm: chi phí sản xuất, chi phí ngoài sản xuất. Các thông tin chi phí này bao gồm cả thông tin tổng hợp về chi phí các hoạt động đã thực hiện, cũng như thông tin chi tiết theo khoản mục, theo yếu tố chi phí nhằm phân tích mức độ sử dụng chi phí của các hoạt động, các đối tượng, các nguồn lực trong đơn vị.

Ngoài ra để đánh giá trách nhiệm của nhà quản trị và các bộ phận có liên quan, hệ thống thông tin KTQT chi phí cần phải thu thập, xử lý các thông tin về chi phí dự toán, chi phí thực hiện, chi phí chênh lệch, hiệu quả sử dụng chi phí ở các trung tâm chi phí gắn với các bộ phận, các phòng ban trong đơn vị. Vì vậy, việc nhận diện không đầy đủ nhu cầu thông tin của nhà quản trị cũng như yêu cầu quản lý sẽ ảnh hưởng đáng kể đến sự thành bại của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN.

Bước 2: Xác định đối tượng cần thu thập thông tin

Để thu thập được các thông tin, đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị, bộ phận thu thập thông tin cần phải xác định đối tượng kế toán để thu thập thông tin. Thông thường, đối tượng thu thập thông tin trong các DN dịch vụ là các *hoạt động kinh tế* cụ thể liên quan đến các thông tin chi phí cần thu thập như hoạt động cung cấp dịch vụ, hoạt động mua hàng, hoạt động sản xuất, hoạt động đầu tư xây dựng TSCĐ,... Với mỗi hoạt động, căn cứ vào yêu cầu quản lý, các thông tin cần thu thập gồm: (1) thời gian diễn ra các hoạt động, (2) những cá nhân, bộ phận liên quan đến hoạt động, (3) địa điểm thực hiện các hoạt động, (4) nguồn lực liên quan đến các hoạt động.

Việc xác định các đối tượng thu thập thông tin là các hoạt động, gồm các nguồn lực và các đối tượng có liên quan là cơ sở quan trọng để đơn vị mã hóa các đối

tượng, các dữ liệu đầu vào, nhằm quản lý chi tiết theo địa điểm phát sinh, theo loại chi phí, theo nội dung chi phí, theo các trung tâm trách nhiệm.

Bước 3: Mã hóa các đối tượng cần thu thập thông tin

Sau khi đã thiết lập được danh mục các đối tượng cần thu thập thông tin, các DN dịch vụ cần phải tiến hành mã hóa các đối tượng này. Việc mã hóa trước hết phục vụ cho thiết kế cơ sở dữ liệu ban đầu của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Đồng thời, hệ thống mã hóa này sẽ phục vụ cho quá trình thu thập dữ liệu, xử lý và lưu trữ thông tin được thuận lợi, đặc biệt với hệ thống thông tin KTQT được xây dựng trên nền tảng máy vi tính. Các mã hóa được thiết kế cho từng đối tượng cụ thể, tùy theo quy mô và yêu cầu quản lý của đơn vị để xác định số lượng mã, số lượng ký tự trong một mã, phương pháp mã hóa. Các đối tượng cần mã hóa gồm các yếu tố sản xuất như các loại nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, TSCĐ, nhân viên,...; các đối tượng chịu chi phí, nơi phát sinh chi phí như bộ phận thực hiện dịch vụ, các loại sản phẩm dịch vụ, các phòng ban chức năng, các trung tâm chi phí. Để mã hóa các đối tượng này, DN có thể kết hợp nhiều cách thức mã hóa khác nhau: sử dụng mã liên tiếp, sử dụng mã khối, sử dụng mã gợi nhớ. Việc mã hóa cần đảm bảo thời gian sử dụng lâu dài, đảm bảo sự linh hoạt, dễ sử dụng, dễ sửa chữa, có tính đến kế hoạch phát triển của đơn vị trong tương lai. Thông qua mã hóa các đối tượng, nhà quản lý nhận biết các đối tượng kế toán một cách dễ dàng, nhận diện các chi phí phát sinh tại các bộ phận, phục vụ cho công tác quản trị chi phí. Đồng thời, sử dụng bộ mã hóa các đối tượng sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho việc nhập liệu vào hệ thống thông tin KTQT thông qua các phần mềm kế toán và phần mềm quản lý.

Bước 4: Xác định nguồn thu thập thông tin và kế hoạch thu thập thông tin

DN dịch vụ phải lựa chọn nguồn thông tin để thu thập, phù hợp với mục tiêu ra các quyết định ngắn hạn, dài hạn của nhà quản trị. Căn cứ vào phạm vi của nguồn thông tin thì nguồn thu thập thông tin của KTQT chi phí có thể chia thành hai loại: nguồn thông tin trong nội bộ trong DN và nguồn thông tin bên ngoài DN.

Với nguồn thông tin nội bộ trong DN, đây là nguồn cung cấp thông tin về các hoạt động SXKD của DN rất phong phú, đa dạng và hầu như không tốn chi phí thu thập. Nguồn thông tin này bao gồm các chứng từ kế toán về thu chi, các hoá đơn bán hàng, hóa đơn GTGT, các bảng kê về nhập kho, xuất kho, bảng chấm công của đơn vị,... Bên cạnh các thông tin nội bộ về các hoạt động, sự kiện đã phát sinh và diễn ra, nguồn thông tin nội bộ trong DN còn bao gồm các thông tin dự báo tương lai được các bộ phận chức năng của DN thu thập như nhu cầu của thị trường, các dịch vụ GTGT sắp triển khai, kế hoạch SXKD, kế hoạch huy động nguồn lực, sự thay đổi các định mức chi phí,... Nguồn thông tin nội bộ trong DN rất quan trọng và luôn có ý nghĩa

trong việc tạo ra thông tin đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị. Do vậy, nhà quản trị cần có kế hoạch phù hợp để khai thác hợp lý nguồn thông tin này.

Với nguồn thông tin bên ngoài DN, gồm các thông tin liên quan đến các yếu tố của môi trường bên ngoài như thông tin về thị trường, về khách hàng, về các đối thủ cạnh tranh, về hệ thống luật pháp, các chính sách của chính phủ, về giá bán dịch vụ, giá cả các yếu tố đầu vào.... Nguồn thông tin này thường được thu nhận được từ quá trình khảo sát, điều tra, hoặc từ các thông tin được đăng tải bởi các cơ quan trong bộ máy quản lý Nhà nước, các hiệp hội hành nghề, các tổ chức quản lý kinh tế,... Các thông tin bên ngoài DN thường tốn kém thời gian và chi phí để thu thập hơn thông tin bên trong. Vì vậy, bộ phận thu thập thông tin cần phải cân nhắc, quyết định chọn nguồn cung cấp thông tin phù hợp.

Tiếp theo, DN cần thiết lập kế hoạch thu thập thông tin. Thông thường, có 2 loại kế hoạch thu thập thông tin là kế hoạch thường xuyên và kế hoạch đột xuất. Với kế hoạch thu thập thông tin thường xuyên, nhân viên thu thập thông tin tiến hành liên tục nhằm thu nhận các thông tin về hoạt động SXKD của DN cũng như diễn biến của các yếu tố môi trường bên ngoài. Các thông tin được thu thập thường xuyên giúp các nhà quản trị phát hiện kịp thời những sai lệch trong quá trình hoạt động, đồng thời giúp DN chủ động dự báo hoặc phát hiện những tình huống bất thường của môi trường để có biện pháp đối phó hiệu quả. Kế hoạch thu thập thông tin đột xuất được tiến hành khi DN phát hiện những sự kiện bất thường, có tác động mạnh đến chiến lược kinh doanh của toàn hệ thống. Sự kiện bất thường có thể là cơ hội hoặc nguy cơ đang hoặc sẽ diễn ra trong môi trường kinh doanh mà các nhà quản trị cần có thông tin để ra những quyết định phản ứng thích hợp. Liên quan đến kế hoạch thu thập thông tin, DN cần xác định rõ nguồn nhân lực thực hiện, phương tiện thực hiện, chi phí bỏ ra để thu thập, cũng như thời gian hoàn thành việc thu thập thông tin từ các nguồn thông tin này.

Bước 5: Thiết lập các định mức chi phí

Trên cơ sở các thông tin thu thập được từ các nguồn thông tin khác nhau, các DN dịch vụ cần phải thiết lập các định mức chi phí để hoàn thiện cơ sở dữ liệu ban đầu cho hệ thống, tạo tiền đề cho sự hoạt động hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Xây dựng các định mức chi phí là việc xác định chi phí cần thiết cho việc sản xuất, hoàn thành một đơn vị sản phẩm hoặc đơn vị khối lượng sản xuất, một công việc nhất định (Đặng Thị Hòa, 2006). Thông thường, xây dựng định mức ở các DN có thể thực hiện theo một trong ba phương pháp sau: phương pháp thống kê kinh nghiệm, phương pháp kinh tế kỹ thuật, phương pháp thử nghiệm trực tiếp. Tùy thuộc vào điều kiện cụ thể của đơn vị để có thể áp dụng các phương pháp cho phù hợp nhằm xây

dựng các định mức chi phí sản xuất và định mức chi phí ngoài SX. Các định mức được xây dựng sẽ gồm có định mức lượng, định mức giá hoặc định mức giá trị nhằm xác định chi phí tiêu chuẩn cho một khối lượng dịch vụ được cung cấp.

Hệ thống định mức chi phí trong các DN dịch vụ thường được phê chuẩn bởi nhà quản trị cấp cao trong DN và hầu như không thay đổi trong một kỳ kế toán. Do vậy, các định mức chi phí trong hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ là cơ sở để kiểm tra giám sát tính hợp pháp, hợp lý của chi phí. Trong quá trình hoạt động SXKD khi phát sinh các khoản chi phí sẽ được hệ thống thông tin thu thập và ghi chép lại, đối chiếu với định mức chi phí để quản lý tốt các khoản chi phí phát sinh một cách thường xuyên, liên tục, đồng thời đánh giá được hiệu quả của các trung tâm chi phí trong đơn vị.

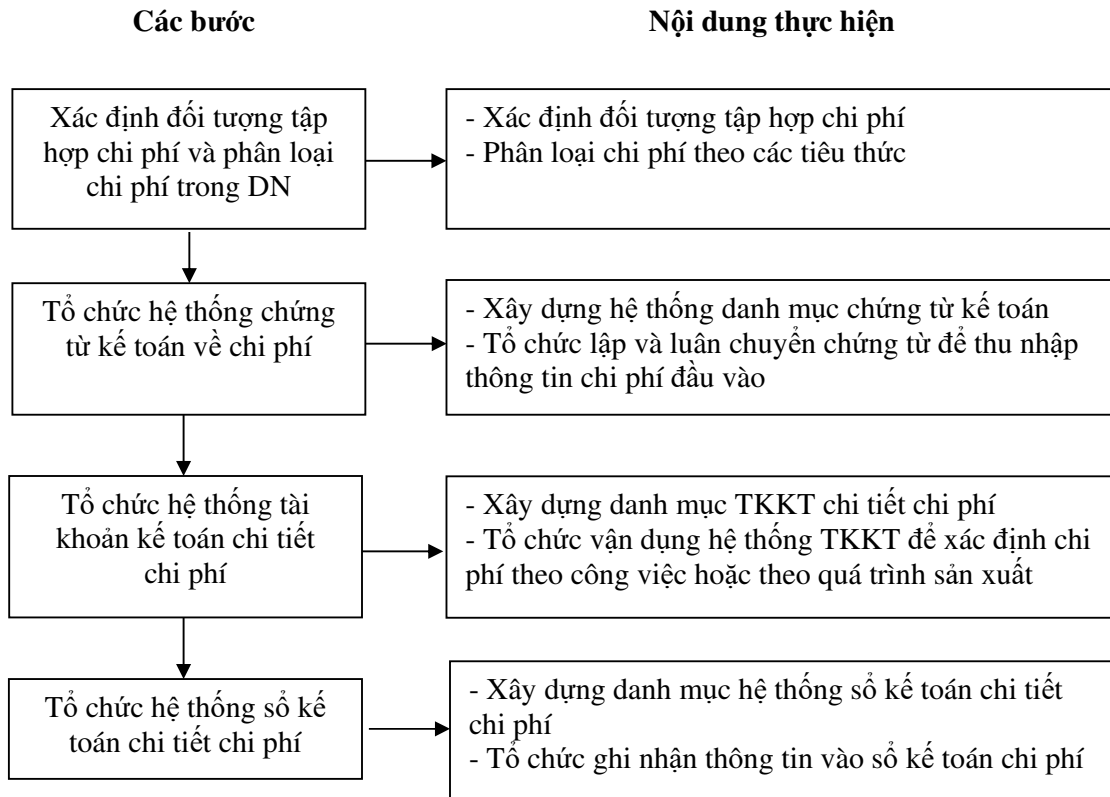
Thiết lập các đối tượng cần thu thập thông tin và mã hóa các đối tượng này có liên quan trực tiếp đến việc lựa chọn, thiết kế phần mềm kế toán, phần mềm quản lý của đơn vị. Do vậy, các DN dịch vụ cần có sự hiệu chỉnh và thiết kế hệ thống danh mục đối tượng kế toán, danh mục TKKT về chi phí trước khi cài đặt và sử dụng phần mềm. Kết hợp với việc cài đặt các định mức chi phí vào các phần mềm quản lý, các DN dịch vụ sẽ hoàn thiện các thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Từ đó đảm bảo cho quá trình khai báo thông tin và nhập liệu vào hệ thống thông tin KTQT của DN thông qua các phương tiện hỗ trợ được chính xác và đầy đủ.

*** Tổ chức thực hiện thu thập thông tin KTQT chi phí**

Các thông tin KTQT chi phí cần thu thập hướng tới mục tiêu cung cấp thông tin đầu ra cần thiết để nhà quản trị thực hiện các chức năng quản lý của mình. Bộ phận thu thập thông tin của DN cần xác định nguyên tắc chung khi thu thập thông tin để biết sự kiện diễn ra như thế nào? DN đã sử dụng các nguồn lực gì, các hoạt động đã diễn ra ở đâu, sự kiện hay hoạt động đó có quan hệ với các sự kiện, hoạt động trước đó. Thông thường, hệ thống thông tin KTQT chi phí cần thu nhận 2 loại thông tin: thông tin quá khứ và thông tin dự báo tương lai.

Về tổ chức thu thập thông tin quá khứ

Thông tin quá khứ là thông tin về hiện tượng và sự kiện đã xảy ra, đã phát sinh và hoàn thành. Thông tin quá khứ cho thấy tình hình hoạt động của DN trong thời kỳ đã qua. Đây là nguồn thông tin quan trọng giúp các nhà quản trị DN thực hiện chức năng tổ chức thực hiện, đánh giá và kiểm soát của mình. Các thông tin quá khứ về chi phí mà hệ thống thông tin KTQT chi phí cần thu thập liên quan đến các khoản mục chi phí, các yếu tố chi phí phát sinh, địa điểm phát sinh chi phí, tổng chi phí sản xuất dịch vụ, tổng giá thành dịch vụ,.... Quy trình thu thập thông tin quá khứ được mô tả theo sơ đồ 1.8:



Sơ đồ 1.8: Quy trình thu thập thông tin quá khứ

- Xác định đối tượng tập hợp chi phí và thực hiện phân loại chi phí

Để thu nhận các thông tin về chi phí một cách đầy đủ, trước hết các DN dịch vụ cần phải xác định đối tượng tập hợp chi phí. Các đơn vị kinh doanh dịch vụ có thể tập hợp chi phí theo hoạt động kinh doanh. Tại các đơn vị hạch toán phụ thuộc có thể tập hợp chi phí theo địa điểm kinh doanh hoặc các trung tâm trách nhiệm cho phù hợp với yêu cầu hạch toán của từng đơn vị. Để thu thập các thông tin quá khứ về chi phí, hệ thống thông tin KTQT chi phí cần có sự phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau.

Phân loại chi phí là một phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ nhằm nhận diện các hoạt động phát sinh chi phí trong đơn vị. Mỗi tiêu thức phân loại chi phí đều cung cấp thông tin về chi phí ở các khía cạnh khác nhau, đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động, với 2 loại chi phí là chi phí sản xuất dịch vụ và chi phí ngoài sản xuất, giúp nhà quản trị dễ dàng trong việc xác định giá thành dịch vụ, là cơ sở xác định lợi nhuận gộp, lợi nhuận của bộ phận. Với tiêu thức phân loại chi phí theo đối tượng chịu chi phí, gồm có chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp là cơ sở để DN tập hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu chi phí theo các tiêu thức thích hợp, góp phần xác định đúng đắn và hợp lý giá thành dịch vụ cũng như kết quả kinh doanh của bộ phận. Để hỗ trợ cho quản lý chi phí, DN có thể phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát chi phí, với hai loại chi phí là chi phí kiểm

soát được và chi phí không kiểm soát được. Qua đó, nhà quản trị quan tâm tới khả năng tác động đến khoản chi phí và thiết lập các báo cáo bộ phận và báo cáo theo trung tâm trách nhiệm. Để cung cấp thông tin thích hợp cho quá trình ra quyết định, *phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí* là một tiêu thức phân loại quan trọng giúp các nhà quản trị xác định điểm hòa vốn, quản lý kiểm soát chi phí khi thay đổi mức độ hoạt động. Theo quan điểm của tác giả, khi tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ, các DN cần quan tâm đến tiêu thức phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí nhằm đáp ứng tốt hơn nhu cầu thông tin của nhà quản lý trong đơn vị. Sau khi xác định đối tượng tập hợp chi phí, thực hiện phân loại chi phí, các DN dịch vụ sử dụng các công cụ của kế toán như chứng từ kế toán, TKKT, sổ kế toán để thu thập các thông tin chi phí cần thiết theo yêu cầu của nhà quản trị.

- Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán về chi phí

Căn cứ vào danh mục đối tượng kế toán liên quan đến chi phí, các DN *xây dựng hệ thống danh mục chứng từ kế toán phù hợp*. Mục đích của việc xây dựng danh mục chứng từ là hình thành bộ chứng từ đầy đủ cho từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh, phù hợp với mã hóa các đối tượng có liên quan để phục vụ cho việc thu thập thông tin về các đối tượng phát sinh chi phí và nhập dữ liệu vào hệ thống. Các DN có thể tổ chức lập chứng từ giấy hoặc chứng từ điện tử và phải đảm bảo độ tin cậy cũng như tính pháp lý của các thông tin trên các tài liệu này.

Các DN dịch vụ cần phải *xây dựng quy trình lập và luân chuyển các chứng từ* nhằm thu thập thông tin một cách đầy đủ, kịp thời về các đối tượng kế toán. Các DN phải có quy định rõ ràng, cụ thể trách nhiệm của từng bộ phận, từng nhân viên về ghi nhận thông tin vào từng loại chứng từ; về quy trình luân chuyển chứng từ; về việc nhập dữ liệu vào hệ thống thông tin KTQT chi phí thông qua các phần mềm kế toán, phần mềm quản lý. Các quy trình lập, luân chuyển chứng từ, nhập liệu vào hệ thống, trách nhiệm của từng bộ phận, cá nhân có liên quan cần được quy định bằng văn bản mô tả cụ thể trong tổ chức. Các chứng từ sau khi sử dụng để nhập liệu vào hệ thống thông tin KTQT chi phí cần phải được tổ chức lưu trữ thông tin đầu vào của hệ thống theo quy định của pháp luật và quy định cụ thể của từng đơn vị.

- Tổ chức tài khoản kế toán chi tiết về chi phí

Từ thông tin đầu vào trên hệ thống các chứng từ kế toán, DN cần tổ chức hệ thống TKKT chi tiết về chi phí để thu nhận và hệ thống hóa thông tin, hỗ trợ cho quá trình xử lý dữ liệu đầu vào của hệ thống. Trước hết, các DN dịch vụ phải *xây dựng danh mục TKKT chi tiết* phù hợp với đối tượng chi phí đã được mã hóa. Thông thường, các DN dịch vụ không xây dựng hệ thống TKKT phục vụ mục tiêu quản trị độc lập với hệ thống TKKT của KTTC mà dựa trên hệ thống tài khoản này để thiết kế, bổ sung thêm các

TKKT về chi phí theo từng loại hoạt động, từng loại dịch vụ, từng trung tâm trách nhiệm đã được xác định.

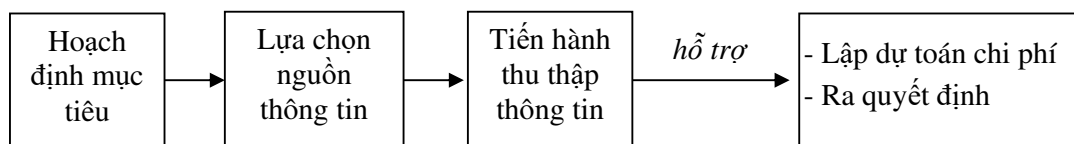
Tùy theo đặc điểm hoạt động SXKD, các DN dịch vụ có thể tổ chức vận dụng TKKT để xác định chi phí theo công việc hoặc theo quá trình sản xuất và cung cấp dịch vụ. Để tổ chức xác định chi phí và thu thập thông tin chi phí theo công việc, tài khoản chi phí sản xuất và chi phí SXKD dở dang được mở và theo dõi cho từng công việc, từng đơn đặt hàng. Đối với các khoản chi phí chung, DN tập hợp theo chi phí thực tế và phân bổ ước tính cho từng đơn đặt hàng, từng công việc để tổng hợp và cung cấp thông tin một cách kịp thời, đáp ứng nhu cầu nhà quản trị. Trong trường hợp tổ chức xác định chi phí và thu thập thông tin chi phí theo quá trình sản xuất và cung cấp dịch vụ, các tài khoản chi phí có thể được mở chi tiết cho từng giai đoạn tạo ra dịch vụ, để tập hợp chi phí cho dịch vụ đã hoàn thành, dịch vụ chưa hoàn thành, chi phí của các bộ phận phục vụ.

- Tổ chức hệ thống sổ kế toán chi tiết chi phí

Sổ kế toán là phương tiện để hệ thống hóa thông tin đầu vào nhằm cung cấp thông tin đầu ra phục vụ cho các đối tượng sử dụng thông tin trong DN. Do vậy, DN cần xây dựng danh mục hệ thống sổ kế toán chi tiết về chi phí phù hợp với hệ thống TKKT đã được xây dựng trước đó, nhằm phản ánh và thu nhận thông tin chi tiết về các khoản mục chi phí như CPNVLT, CPNCTT, CPSXC và chi phí khác có liên quan. Khi thiết kế mẫu sổ chi tiết cần xem xét trình độ trang bị công nghệ xử lý thông tin ở DN, quá trình vận động của từng đối tượng và khả năng xử lý thông tin trong từng tình huống ra quyết định. Đồng thời, xác định từng bộ phận, từng nhân viên kế toán chịu trách nhiệm về thông tin trên các sổ kế toán chi phí.

Về tổ chức thu thập thông tin chi phí dự báo tương lai

Để thực hiện chức năng lập kế hoạch và ra quyết định điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh trong DN, nhà quản trị không chỉ cần có những thông tin quá khứ mà rất cần những thông tin mang tính dự báo cho tương lai. Đây là những thông tin về các hiện tượng và sự kiện chưa xảy ra, thường liên quan đến kế hoạch SXKD của DN trong tương lai trên cơ sở dự báo sự biến động của môi trường kinh doanh như sự thay đổi về như giá cả của yếu tố đầu vào, nguồn cung cấp nguyên vật liệu, sự xuất hiện của các loại nguyên vật liệu mới,..... Thông thường, với loại thông tin này hệ thống thông tin KTQT chi phí có thể tổ chức thu thập theo trình tự như sơ đồ 1.9:



Sơ đồ 1.9: Quy trình thu thập thông tin dự báo tương lai

Theo quy trình này, giai đoạn đầu tiên các DN dịch vụ cần phải quan tâm là hoạch định mục tiêu của tổ chức. Trên cơ sở mục tiêu hợp lý, DN dịch vụ phải lựa chọn nguồn thông tin để thu thập, gồm có nguồn thông tin trong nội bộ DN và nguồn thông tin bên ngoài DN. Để thu thập các thông tin mang tính chất tương lai phục vụ lập các dự toán chi phí, DN thu nhận các thông tin liên quan đến mục tiêu của kỳ tới như thị phần dự kiến, chính sách bán hàng, chính sách phát triển dịch vụ mới, nhu cầu nguồn lực tài chính, nguồn lực nhân sự,... Các thông tin này thường được thu thập thông qua các bộ phận chức năng như phòng Kinh doanh, phòng Kế hoạch, phòng Tài chính – Kế toán,... Bên cạnh đó, hệ thống thông tin KTQT chi phí cũng cần phải thu thập các thông tin dự báo hoạt động SXKD của kỳ kế hoạch gắn với mức kỳ vọng của nhà quản trị như mức tăng trưởng doanh thu dự kiến, chi phí dành cho quảng cáo, phát triển thị trường, phương án đầu tư mới TSCĐ, mức dự trữ nguyên vật liệu,....

Để phục vụ chức năng ra quyết định, DN dịch vụ cần phải thu thập các thông tin dự báo tương lai mang tính chất định lượng cụ thể như doanh thu, chi phí, lợi nhuận dự kiến, hiệu suất đầu tư,... Ngoài ra, để có nguồn thông tin đầu vào đáng tin cậy, bộ phận có liên quan cần thu thập các thông tin mang tính định tính như thị phần của DN, nhu cầu thị trường về sản phẩm dịch vụ, đối thủ cạnh tranh, chính sách thuế, cơ chế về tỷ giá hối đoái,... Các thông tin tương lai sau khi thu thập cần được ghi chép, báo cáo một cách khoa học trên các tài liệu, trên các bản ghi, bảng tính,... phục vụ cho việc kiểm tra, kiểm soát khi cần thiết. Đồng thời, các thông tin này được đưa vào bảo quản, lưu trữ tương tự các thông tin quá khứ.

1.2.1.2. Tổ chức xử lý, phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí

Tổ chức xử lý, phân tích thông tin KTQT chi phí là việc vận dụng tổng hợp các phương pháp phân tích nhằm tạo ra thông tin chi phí thích hợp cho việc đánh giá kết quả và ra quyết định của nhà quản trị. Trong môi trường xử lý thông tin với sự hỗ trợ của công nghệ thông tin hiện nay, các dữ liệu sau khi được nhập vào hệ thống phần mềm kế toán hoặc phần mềm quản lý sẽ được xử lý theo yêu cầu của nhà quản trị. Căn cứ vào chức năng của KTQT chi phí, tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT trong các DN dịch vụ sẽ được thực hiện theo các nội dung cụ thể sau:

- Tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ lập dự toán chi phí

Để có đủ các thông tin cần thiết cho việc lập dự toán, trước hết các DN dịch vụ cần phải xây dựng hệ thống cơ sở dữ liệu. Hệ thống dữ liệu để lập dự toán chi phí gồm các định mức chi phí; các thông tin về dự toán và chi phí thực hiện của kỳ trước; các thông tin hướng tới tương lai như mục tiêu và chiến lược phát triển dài hạn của DN, thông tin liên quan đến môi trường kinh doanh, giá cả các yếu tố đầu vào tại thời điểm xây dựng dự toán,... Với các thông tin này, bộ phận lập dự toán tiếp nhận, xử lý, tính toán và căn cứ vào điều kiện cụ thể của DN ở từng giai đoạn cụ thể để thiết lập các dự toán chi phí trong một kỳ kế toán. Phương pháp để xử lý và phân tích các thông tin thường được sử dụng gồm phương pháp so sánh (đánh giá mức độ hợp lý của dự toán so với thực hiện kỳ trước, tính khả thi của dự toán,...), phương pháp chỉ số tài chính (đánh giá tính hiệu quả của dự toán), phương pháp phân tích biến động chi phí (để xác định nguyên nhân chênh lệch giữa dự toán và thực hiện, có các điều chỉnh cần thiết...). Khi lập dự toán chi phí, cần thiết phải có sự phối hợp giữa các chuyên gia kỹ thuật ở các phòng ban có liên quan với bộ phận KTQT để phân tích và xây dựng các chỉ tiêu trên dự toán chi phí đảm bảo tính khoa học và hợp lý.

Quy trình xây dựng các dự toán chi phí trong các DN dịch vụ phải phù hợp với tổ chức bộ máy quản lý, sử dụng linh hoạt các mô hình thông tin từ trên xuống, mô hình thông tin từ dưới lên, hoặc mô hình thông tin phản hồi. Dự toán chi phí thường được lập từ cấp cơ sở trở lên, với 2 loại là dự toán tĩnh và dự toán động. Tại các đơn vị có sự phân cấp quản lý theo các trung tâm chi phí, thông tin chi phí dự toán là cơ sở để đánh giá trách nhiệm nhà quản trị tại các trung tâm trách nhiệm do mình quản lý.

- Tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ đánh giá kết quả thực hiện

Các thông tin quá khứ sau khi được nhập liệu vào hệ thống sẽ được xử lý, phân loại và phản ánh vào các đối tượng chịu chi phí cụ thể (loại dịch vụ, các phòng ban, các trung tâm trách nhiệm,...) thông qua hệ thống mã hóa các đối tượng kế toán đã được xác lập. Thông tin chi phí thực hiện cung cấp cho thấy tổng chi phí phát sinh để sản xuất và cung cấp các dịch vụ, giá thành dịch vụ, mức độ sử dụng chi phí ở các bộ phận khác nhau trong đơn vị. Đây là các thông tin giúp nhà quản trị đánh giá kết quả việc tổ chức, điều hành hoạt động SXKD và hiệu quả của việc thực hiện các quyết định quản trị. Để có được các thông tin này, bộ phận xử lý thông tin cần *phân bổ chi phí chung* và *xác định giá thành dịch vụ* đã hoàn thành theo các tiêu thức và phương pháp khác nhau.

Việc phân bổ chi phí chung (chi phí gián tiếp) là một cách thức xử lý thông tin đã được tổng hợp nhằm giúp nhà quản trị xác định chính xác giá thành dịch vụ. Khi sử dụng phương pháp phân bổ chi phí truyền thống, tiêu thức phân bổ thường là các yếu tố, các hoạt động làm phát sinh chi phí như tiền lương của công nhân trực tiếp theo

từng dịch vụ, từng công việc, hoặc số lượng dịch vụ được tạo ra và cung cấp. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, sử dụng một tiêu thức để phân bổ chi phí gián tiếp đã bộc lộ một số hạn chế như kết quả chưa chính xác, không thể hiện mối quan hệ nhân quả trực tiếp giữa đối tượng chịu chi phí với chi phí phát sinh. Điều đó dẫn đến việc cung cấp thông tin, xác định giá thành dịch vụ chưa hợp lý, gây ra những bất lợi trong việc ra quyết định. Bên cạnh phương pháp truyền thống, phương pháp phân bổ chi phí hiện đại như phương pháp chi phí dựa trên cơ sở hoạt động (ABC) đang được áp dụng khá phổ biến trong các DN dịch vụ. Với phương pháp ABC, toàn bộ chi phí gián tiếp sẽ được tập hợp và phân bổ cho từng hoạt động. Từ đó, tiến hành phân bổ chi phí của các hoạt động này cho từng loại dịch vụ theo các tiêu thức phân bổ phù hợp với loại chi phí và đối tượng được phân bổ. Do vậy, việc phân bổ chi phí, tính giá thành dịch vụ theo phương pháp ABC có mức độ hợp lý hơn so với tính giá theo công việc hay quá trình sản xuất. Thông tin phân bổ CPSXC sẽ giúp bộ phận kế toán xác định chính xác hơn giá thành dịch vụ để thỏa mãn nhu cầu thông tin về kết quả thực hiện chi phí trong các DN dịch vụ.

Bên cạnh phân bổ chi phí chung, bộ phận xử lý thông tin phải lựa chọn phương pháp xác định giá thành theo phương pháp toàn bộ hoặc phương pháp trực tiếp để tính toán và xác định giá thành sản xuất và giá thành tiêu thụ của dịch vụ. Trong trường hợp này, các DN dịch vụ phải thực hiện phân tích chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất thành hai yếu tố là biến phí và định phí. Bên cạnh đó, các chi phí chung phân bổ như CPSXC, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, được tập hợp theo bộ phận, nơi phát sinh chi phí, chi tiết theo đối tượng và theo yếu tố cố định hay biến đổi của chi phí.

- Tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ kiểm soát chi phí

Với các thông tin về dự toán chi phí và chi phí thực hiện, hệ thống thông tin KTQT chi phí phân tích sự biến động chi phí phục vụ chức năng đánh giá và kiểm soát chi phí. Phương pháp nhà quản trị thường sử dụng là phương pháp *phân tích sự biến động của các khoản mục chi phí* và phương pháp *kiểm soát chi phí thông qua các trung tâm chi phí*.

Sử dụng phương pháp phân tích sự biến động của các khoản mục chi phí, bộ phận kế toán tiến hành so sánh chi phí thực tế phát sinh trong kỳ với chi phí dự toán theo các khoản mục chi phí để xác định mức độ biến động chi phí. Trên cơ sở đó tìm nguyên nhân ảnh hưởng đến sự biến động và đề xuất biện pháp thực hiện cho kỳ sau nhằm tiết kiệm chi phí. Để kiểm soát chi phí thông qua các trung tâm chi phí, nhà quản trị sẽ dựa vào kết quả phân tích sự biến động chi phí ở các bộ phận trực thuộc trong DN theo các trung tâm chi phí. Trong các DN dịch vụ, trung tâm chi phí có thể là một hoạt động cụ thể, một phòng ban, một chi nhánh, một đại lý, một bộ phận kinh

doanh cụ thể. Các khoản chi phí sau khi được tập hợp theo các trung tâm trách nhiệm cần được phân tích rõ sự biến động và mức độ kiểm soát của từng loại, từng khoản mục chi phí, để xác định trách nhiệm quản trị cũng như nguyên nhân gây chênh lệch và có biện pháp xử lý kịp thời.

- Tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ việc ra quyết định

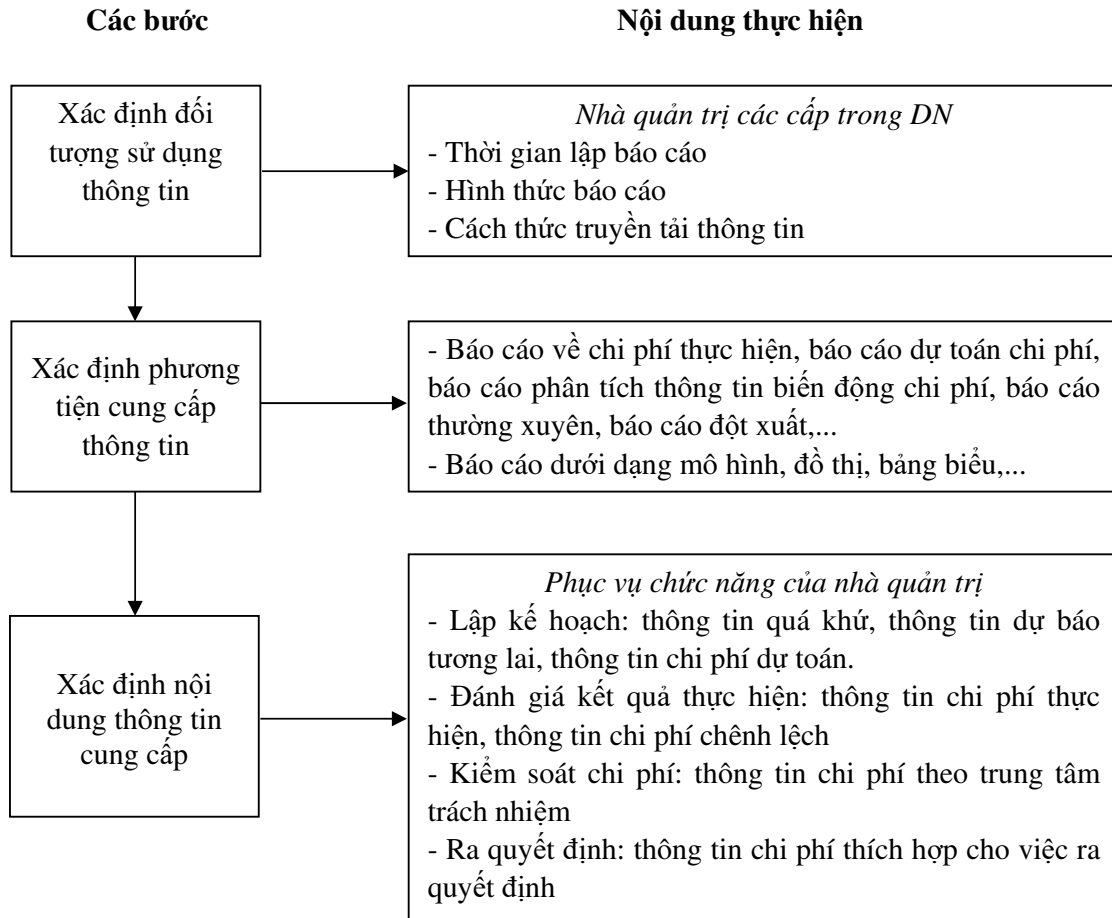
Để đảm bảo cho việc ra quyết định đúng đắn và có hiệu quả, đòi hỏi nhà quản trị phải hiểu được bản chất và biết cách lựa chọn, sử dụng thông tin về chi phí trong mỗi phương án. Trong các DN dịch vụ, *phân tích thông tin chi phí thích hợp* và *phân tích chi phí trong mối quan hệ với điểm hòa vốn* là hai phương pháp thích hợp cho việc xử lý và tạo ra thông tin hữu ích cung cấp cho người sử dụng.

Với phương pháp phân tích thông tin thích hợp, bộ phận xử lý thông tin loại bỏ các thông tin không cần thiết, không thích hợp khỏi cơ cấu thông tin đang được xem xét. Từ các thông tin thích hợp được tổng hợp lại của mỗi phương án, nhà quản trị sẽ phân tích, đánh giá, kết hợp các kỹ năng quản lý của mình để đưa ra quyết định sáng suốt và hợp lý nhất.

Phân tích chi phí trong mối quan hệ với điểm hòa vốn của từng bộ phận, toàn đơn vị là một nội dung quan trọng trong phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận. Thông tin này giúp nhà quản trị xác định được số lượng dịch vụ tiêu thụ và doanh thu hoà vốn, từ đó các định vùng lãi, lỗ của DN. Từ đó, giúp nhà quản trị xem xét quá trình kinh doanh một cách chủ động và tích cực, có các giải pháp kịp thời để hoạt động SXKD của DN đạt hiệu quả cao hơn với chi phí thấp nhất.

1.2.1.3. Tổ chức cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

Đây là khâu cuối cùng trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị DN. Trên cơ sở nhu cầu thông tin chi phí của nhà quản trị, hệ thống thông tin KTQT cung cấp thông tin hữu ích thông qua các phương tiện cung cấp thông tin là các báo cáo quản trị. Quá trình tổ chức cung cấp thông tin KTQT chi phí có thể tóm tắt theo sơ đồ 1.10.



Sơ đồ 1.10: Quá trình cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

Đối tượng sử dụng thông tin của hệ thống là nhà quản trị các cấp trong DN, từ công ty mẹ, đến công ty con, các phòng ban, trung tâm, chi nhánh,... Với đối tượng nhận thông tin khác nhau, thời gian cung cấp thông tin, phương pháp xử lý thông tin, hình thức và chỉ tiêu trên báo cáo là khác nhau, linh hoạt phù hợp với từng nhà quản lý các cấp, phục vụ cho từng tình huống cụ thể. Căn cứ vào phương tiện truyền tải thông tin của hệ thống, hình thức báo cáo có thể dưới dạng thủ công (báo cáo in ra giấy) để gửi đến trực tiếp nhà quản trị các cấp, hoặc tập tin điện tử dưới định dạng file excel, pdf,... để truyền tải qua mạng nội bộ. Với các hình thức truyền tải khác nhau, việc cung cấp thông tin luôn phải đảm bảo yêu cầu chất lượng của thông tin về tính bảo mật và tính kịp thời của thông tin.

Phương tiện mà hệ thống thông tin KTQT chi phí sử dụng để cung cấp thông tin cho đối tượng sử dụng là hệ thống báo cáo KTQT chi phí. Bộ phận KTQT chi phí cần phân tích nhu cầu của người sử dụng thông tin, yêu cầu quản lý, đặc điểm hoạt động, kế hoạch chiến lược phát triển của DN để thiết kế hệ thống báo cáo này với cấu trúc và nội dung phù hợp. Hệ thống báo cáo cần được phân loại, xác định từng loại

báo cáo cung cấp cho các đối tượng sử dụng khác nhau. Các chỉ tiêu trong báo cáo quản trị phải được thiết kế phù hợp với các chỉ tiêu của dự toán nhưng có thể thay đổi theo yêu cầu quản lý của các cấp. Với sự linh hoạt trong thông tin cung cấp, nội dung thông tin cần báo cáo và kết cấu biểu mẫu báo cáo KTQT cũng có thể thay đổi giữa các thời kì, giữa các tình huống kinh doanh vì nó phụ thuộc vào nhu cầu thông tin của nhà quản trị trong từng thời kỳ. Bên cạnh cung cấp thông tin dưới dạng các số liệu, hệ thống thông tin KTQT chi phí còn cung cấp thông tin trên các báo cáo KTQT qua mô hình, đồ thị biến động chi phí, phương trình toán học thể hiện mối quan hệ giữa các đối tượng chịu chi phí,... Các hình thức cung cấp thông tin chi phí cho các nhà quản trị có thể khác nhau nhưng thông tin đầu ra luôn phải đảm bảo yêu cầu chất lượng về tính kịp thời, tính hệ thống, tính đầy đủ nhằm giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh phù hợp.

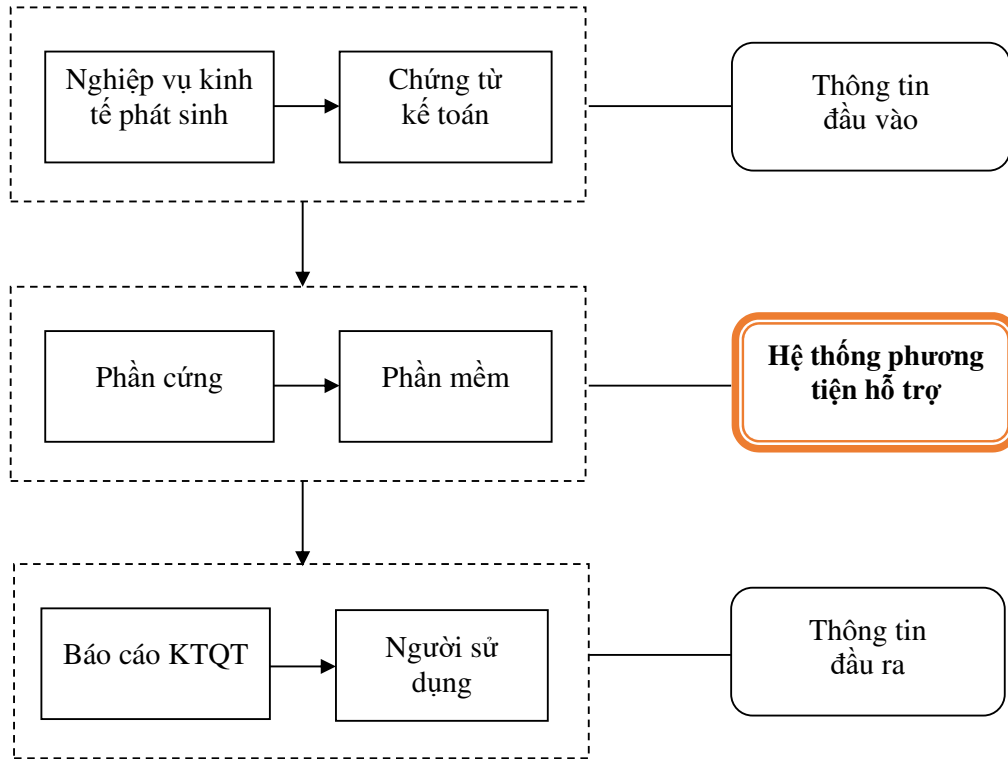
Nội dung các thông tin chi phí cung cấp phải đáp ứng được nhu cầu của nhà quản trị các cấp cho việc thực hiện các chức năng quản lý của mình. Các thông tin quá khứ, thông tin mang tính dự báo tương lai là cơ sở để nhà quản trị thiết lập các dự toán chi phí hoặc điều chỉnh lại các định mức chi phí cho phù hợp. Thông tin chi phí thực hiện, thông tin chi phí chênh lệch giữa thực hiện với dự toán/kế hoạch được cung cấp theo địa điểm, theo bộ phận phát sinh chi phí, gắn với các trung tâm chi phí trong đơn vị hỗ trợ thực hiện chức năng đánh giá kết quả thực hiện chi phí và kiểm soát chi phí của nhà quản trị. Bên cạnh đó, các thông tin chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội là nguồn thông tin quan trọng cho việc thực hiện chức năng ra quyết định quản lý.

Sau khi cung cấp thông tin cho nhà quản trị, các DN dịch vụ cần phải tổ chức lưu trữ các thông tin đầu ra này một cách an toàn. Với các thông tin được lưu trữ dưới dạng giấy tờ như các bảng tính, bảng kê, báo cáo kế toán phải tuân thủ những quy định của pháp luật và phù hợp với mục tiêu quản lý của DN. Với các thông tin được lưu trữ dưới dạng tập tin điện tử, DN có thể in ra giấy để lưu trữ hoặc lưu trữ trực tiếp trên máy vi tính, trên vật mang tin như băng từ, đĩa từ, đĩa CD,... Tùy vào điều kiện cụ thể, DN có thể tổ chức bộ phận hoặc kho lưu trữ thông tin đầu ra, hoặc có thể thuê lưu trữ các thông tin kế toán tại các tổ chức khác (thuê trung tâm dữ liệu để lưu trữ đối với dữ liệu điện tử hoặc thuê kho để lưu trữ đối với dữ liệu là chứng từ giấy). Bên cạnh đó DN cần chính sách về bảo mật, an toàn thông tin để ngăn cản và hạn chế việc tiếp cận thông tin trái phép của các đối tượng khác.

1.2.2. Tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ

Bên cạnh thiết lập quy trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin phù hợp, tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ đóng vai trò rất quan trọng trong việc đảm bảo đến tính hữu hiệu và hiệu quả của thông tin KTQT được cung cấp. Trong môi trường ứng

dụng công nghệ thông tin tại các DN dịch vụ như hiện nay, hệ thống này trực tiếp thực hiện thu thập các thông tin đầu vào, xử lý thông tin và cung cấp thông tin đầu ra. Vai trò của hệ thống phương tiện hỗ trợ trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí được thể hiện qua sơ đồ 1.11.



Sơ đồ 1.11: Vai trò của hệ thống phương tiện hỗ trợ

Hệ thống phương tiện hỗ trợ trong hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT nói riêng liên quan trực tiếp đến việc trang bị hệ thống phần cứng máy tính (máy chủ, máy trạm, thiết bị kết nối mạng,...) và hệ thống phần mềm trên máy vi tính gồm phần mềm tiện ích; phần mềm hỗ trợ như word, excel;... phần mềm kế toán hoặc phần mềm quản lý. Hệ thống phương tiện hỗ trợ này sẽ giúp các DN dịch vụ thu thập thông tin nhanh chóng, hiệu quả, đồng thời xử lý, phân tích các thông tin này một cách chính xác, kịp thời. Từ đó, hệ thống tạo ra các thông tin chi phí hữu ích cho nhà quản trị và cung cấp cho đối tượng sử dụng thông qua các hệ thống báo cáo KTQT. Để tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ, trước hết DN cần xác định yêu cầu đối với hệ thống phương tiện hỗ trợ. Tiếp theo đó, DN tiến hành thiết lập và lắp đặt trang thiết bị cho hệ thống phù hợp với yêu cầu của nhà quản trị. Cụ thể:

*** Xác định yêu cầu đối với hệ thống phương tiện hỗ trợ**

Để hệ thống phương tiện hỗ trợ xử lý và cung cấp thông tin hữu ích phù hợp với từng người dùng, từng cấp quản lý ở DN, hệ thống này phải đáp ứng được các yêu cầu sau:

- Phù hợp với quy mô và đặc điểm hoạt động SXKD của đơn vị.
- Có tính ổn định, linh hoạt, có khả năng hỗ trợ thích hợp cho các cải tiến trong tương lai.

- Kiểm soát được việc ghi chép thông tin của các nghiệp vụ phát sinh, cung cấp thông tin kịp thời, chính xác, hiệu quả; Đảm bảo sự bảo mật số liệu của đơn vị.

- Hỗ trợ nhà quản trị trong việc ra quyết định điều hành, quản lý DN.

Sau khi xác định các yêu cầu với hệ thống phương tiện hỗ trợ, DN phân tích nhu cầu và tiến hành trang bị phần cứng, phần mềm cho hệ thống này.

*** Thiết lập và trang bị hệ thống phương tiện hỗ trợ**

Đối với phần cứng của hệ thống, trong điều kiện tin học hóa như hiện nay, hệ thống thông tin KTQT của các DN dịch vụ và bộ phận kế toán đa số đều được trang bị hệ thống máy vi tính ở một mức độ nhất định. Các máy vi tính thường được nối mạng với nhau (mạng nội bộ) bằng các đường truyền vật lý theo một cấu trúc nào đó nhằm nhập dữ liệu, thông tin đầu vào, chia sẻ các dữ liệu, thông tin trong nội bộ của đơn vị, trong nội bộ của bộ phận kế toán. Ngoài ra, phần cứng của hệ thống phương tiện hỗ trợ có thể gồm các thiết bị ngoại vi khác hỗ trợ thu thập thông tin và cung cấp thông tin như máy quét mã vạch, máy scan, máy in,... Khi lựa chọn trang bị các thiết bị này, DN cần quan tâm đến chất lượng, sự hữu hiệu và hiệu quả chi phí đầu tư.

Đối với phần mềm của hệ thống, để thu thập thông tin được kịp thời, chính xác và có tốc độ xử lý thông tin nhanh, phần mềm của hệ thống phương tiện hỗ trợ đóng vai trò rất quan trọng. Phần mềm thường gồm phần mềm hệ thống (hệ điều hành) và phần mềm ứng dụng để xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như phần mềm kế toán, phần mềm hỗ trợ quản trị DN (phần mềm quản lý bán hàng, phần mềm quản lý vật tư hàng hóa, phần mềm quản lý nhân sự,... gọi chung là phần mềm quản lý). Các phần mềm ứng dụng này là công cụ đắc lực hỗ trợ cho người làm kế toán trong quá trình thu thập, ghi nhận và xử lý, tổng hợp, phân tích các dữ liệu và cung cấp thông tin KTQT hữu ích theo yêu cầu quản lý DN.

Đối với phần mềm kế toán, các DN dịch vụ căn cứ vào yêu cầu của đơn vị để lựa chọn phần mềm kế toán phù hợp. DN có thể mua phần mềm kế toán có sẵn từ các công ty phần mềm hoặc yêu cầu điều chỉnh phần mềm phù hợp yêu cầu quản lý, mức độ chi tiết của dữ liệu đầu vào, quy trình nhập liệu và và thông tin đầu ra. Ngoài ra, các DN dịch vụ cần phải quan tâm đến tiêu chí cơ bản để lựa chọn phần mềm như đảm bảo tính chính xác trong xử lý các dữ liệu; có sự linh hoạt trong các mẫu biểu báo cáo; phù hợp với quy định, yêu cầu của cơ quan quản lý Nhà nước cũng như yêu cầu quản lý nội bộ của đơn vị.

Bên cạnh phần mềm kế toán, phần mềm ERP đang được nhiều DN dịch vụ

quan tâm, đặc biệt các DN dịch vụ có quy mô lớn nhằm tối ưu hoá việc quản lý và sử dụng các nguồn lực của đơn vị. Thay vì sử dụng nhiều phần mềm quản lý rời rạc, riêng biệt như phần mềm kế toán, phần mềm quản lý nhân sự, quản lý bán hàng, quản lý sản xuất..., các DN có thể sử dụng phần mềm tích hợp ERP. Đó là một phần mềm duy nhất gồm các module để thực hiện các chức năng tương tự như các phần mềm kế toán và phần mềm quản lý. Mục tiêu tổng quát của hệ thống này là thu thập đầy đủ các thông tin về hoạt động của đơn vị, đảm bảo các nguồn lực thích hợp của DN như nguồn lực tài chính, nhân lực, vật tư, máy móc,... luôn có sẵn với số lượng đủ khi cần, thông qua việc sử dụng các công cụ hoạch định và lên kế hoạch chi tiết. Để đảm bảo sự bảo mật và kiểm soát thông tin, khi tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ, DN phải định hướng phân quyền cho người sử dụng trên các phần mềm này. Việc phân quyền dựa các căn cứ về chức năng nhập dữ liệu, sửa chữa dữ liệu, xử lý dữ liệu và trình độ của nhân viên kế toán,... Qua đó, kiểm soát và nâng cao chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống, giúp các nhà quản lý dễ dàng tiếp cận thông tin quản trị nói chung và thông tin KTQT chi phí nói riêng một cách đáng tin cậy để có thể đưa ra các quyết định dựa trên cơ sở có đầy đủ thông tin.

1.2.3. Tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí

Bước tiếp theo của tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí là tổ chức bộ phận KTQT chi phí để sử dụng hệ thống phương tiện hỗ trợ nhằm thực hiện các khâu của quy trình từ thu thập đến xử lý và cung cấp thông tin. Mục tiêu của tổ chức bộ phận KTQT chi phí là sắp xếp và phân công công việc cho nhân lực KTQT hợp lý để từng người phát huy được tốt nhất sở trường của mình, đồng thời tác động tích cực đến những bộ phận hoặc người khác có liên quan trong hệ thống.

Trước hết, nhà quản trị cần *xác định hình thức tổ chức bộ máy kế toán* của đơn vị. Bộ máy kế toán là tập hợp đội ngũ nhân viên kế toán nhằm đảm bảo thực hiện đầy đủ các chức năng thông tin và kiểm tra hoạt động của đơn vị kế toán. Hình thức tổ chức bộ máy kế toán có tính chất quyết định đến tổ chức bộ phận KTQT chi phí trong DN. Về lý thuyết có nhiều mô hình tổ chức bộ máy kế toán, tuy nhiên các DN dịch vụ nên lựa chọn mô hình cho phù hợp với đặc điểm kinh doanh, qui mô kinh doanh, trình độ kiến thức về KTQT của các nhà quản trị DN cũng như của nhân viên kế toán. Bộ máy kế toán có thể được xây dựng theo một trong hai mô hình sau:

*** Mô hình 1: Tổ chức kế toán quản trị kết hợp với kế toán tài chính**

Theo mô hình kết hợp, bộ máy kế toán của DN bao gồm 2 bộ phận : bộ phận KTTC và bộ phận KTQT. Với mô hình này, nhân sự của bộ phận KTQT chi phí không tổ chức thành bộ phận riêng mà chính là các nhân viên kế toán đảm nhiệm các phần hành của KTTC có liên quan trực tiếp đến chi phí. Công việc của KTQT chi phí

liên quan trực tiếp đến phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau, lựa chọn phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí, tính giá thành dịch vụ theo mục tiêu quản trị, xây dựng định mức, lập dự toán chi phí SXKD, mở hệ thống sổ kế toán chi tiết để thu thập thông tin chi tiết về chi phí, giá thành sản phẩm dịch vụ theo yêu cầu quản trị, thiết lập các báo cáo KTQT chi phí,... Do có sự kết hợp chặt chẽ giữa KTTC và KTQT nên công việc KTQT chi phí đặt trọng tâm vào việc xây dựng, kiểm tra, hoạch định các khoản chi phí trong từng dịch vụ, hoặc từng nhóm dịch vụ. Thông tin được chuyển giao trực tiếp giữa 2 bộ phận KTTC và KTQT hình thành kênh thông tin kết hợp để đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị (phụ lục 1.2). Từ đó giúp nhà quản trị có thể so sánh, đánh giá chi phí giữa các loại dịch vụ với nhau. Tổ chức bộ phận KTQT theo mô hình này có những ưu điểm là tạo điều kiện cho việc thu thập thông tin kịp thời, xử lý thông tin chi phí nhanh chóng nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin đầu ra của hệ thống. Tuy nhiên, mô hình kết hợp không tạo điều kiện thuận lợi cho chuyên môn hoá theo hai loại kế toán KTTC và KTQT, từ đó hạn chế quá trình quản lý nội bộ về chi phí trong DN.

*** Mô hình 2: Tổ chức kế toán quản trị độc lập với kế toán tài chính**

Theo mô hình này, bộ máy kế toán của DN bao gồm 2 bộ phận, bộ phận KTTC và bộ phận KTQT thực hiện các công việc riêng biệt. Khi đó, bộ phận KTQT chi phí được tổ chức thành bộ phận riêng nằm trong bộ phận KTQT, với nhiệm vụ tập trung vào việc xác định và kiểm soát chi phí theo các trung tâm chi phí. Công việc của KTQT chi phí trong mô hình này gồm thu thập các thông tin về các định mức và dự toán chi phí, thu thập thông tin theo dõi tình hình thực hiện dự toán, mở hệ thống sổ kế toán chi phí chi tiết theo yêu cầu quản lý, phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí, cung cấp số liệu, tài liệu cho việc lập dự toán mới và lập báo cáo quản trị. Với việc hình thành 2 kênh thông tin tách biệt của KTTC và KTQT, nhà quản trị sẽ sử dụng thông tin về chi phí từ 2 kênh này cho việc ra các quyết định (phụ lục 1.3). Mô hình này thường được áp dụng với các DN dịch vụ có quy mô lớn, có hệ thống quản lý dựa chủ yếu vào nền tảng chuyên môn hóa giữa các bộ phận trong đơn vị. Tổ chức bộ phận KTQT theo mô hình này có ưu điểm là tạo điều kiện thuận lợi cho chuyên môn hoá theo hai loại kế toán KTTC và KTQT. Từ đó, nhà quản trị có nhiều thông tin hữu ích về chi phí phù hợp với nhu cầu ra các quyết định kinh doanh. Bên cạnh đó, nhược điểm của mô hình KTQT độc lập với KTTC là không có sự kết hợp chặt chẽ giữa quản lý tổng hợp và quản lý chi tiết theo từng chỉ tiêu.

Sau khi xác định hình thức tổ chức bộ máy kế toán, các DN dịch vụ cần phải *xác định quy mô nhân sự và phân công công việc* trong bộ phận KTQT để đảm nhận các công việc liên quan đến sử dụng phương tiện hỗ trợ (phần cứng và phần mềm) cho

việc nhập dữ liệu, xử lý dữ liệu, kiểm soát quy trình nhập và xử lý dữ liệu, cung cấp thông tin đầu ra. Quy mô nhân sự của bộ phận KTQT chi phí phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động và quy mô của các DN dịch vụ. Do vậy, nhà quản trị cần xác định số lượng nhân viên kế toán, số lượng nhân viên kế toán làm nhiệm vụ của KTQT một cách cụ thể nhằm thực hiện khối lượng công việc, đảm bảo tiêu chuẩn chất lượng thông tin KTQT theo yêu cầu của nhà quản trị. Công việc tiếp theo là bố trí nhân sự thực hiện công việc KTQT chi phí trong bộ phận kế toán theo đúng chức năng, nhiệm vụ đã được xác định. Để hoàn thành tốt nhiệm vụ được phân công, tránh chồng chéo trong khâu tiếp nhận và xử lý thông tin, mỗi cá nhân ở một vị trí trong bộ phận cần có bảng mô tả công việc để giúp nhân viên thực hiện nhiệm vụ của KTQT chi phí. Phân công công việc của bộ phận KTQT chi phí phải phù hợp với điều kiện phương tiện hỗ trợ được trang bị, đồng thời phải phù hợp với mức độ, yêu cầu, thời gian cung cấp thông tin về chi phí cho các đối tượng sử dụng. Bên cạnh đó, để bộ phận KTQT chi phí đạt hiệu quả trong công việc, các DN dịch vụ cần quy định các tiêu chuẩn đối với nguồn nhân lực này. Tiêu chuẩn nhân sự KTQT chi phí có thể khác nhau theo các chức danh, theo vị trí, theo các khu vực địa lý, được thể hiện trên một số tiêu chuẩn như phẩm chất đạo đức, trình độ chuyên môn, kỹ năng mềm,... Tổ chức tốt bộ máy kế toán nói chung và bộ phận KTQT chi phí nói riêng là yếu tố quyết định đến chất lượng và hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT chi phí ở DN.

1.2.4. Tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí

Tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí là việc thiết lập các quy trình, chính sách, thủ tục kiểm soát cần thiết để phòng ngừa, phát hiện và khắc phục các rủi ro có thể xảy ra trong hệ thống làm ảnh hưởng đến chất lượng thông tin đầu ra. Việc kiểm soát này do cá nhân có liên quan thực hiện từ khâu thu thập, đến xử lý, phân tích, đến cung cấp thông tin nhằm đảm bảo các tiêu chuẩn chất lượng thông tin KTQT được cung cấp. Hiện nay, vấn đề kiểm soát trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí lại càng trở nên quan trọng trong điều kiện hệ thống thông tin KTQT được xây dựng trên nền tảng công nghệ thông tin với sự hỗ trợ của các phần mềm kế toán hoặc phần mềm quản lý. Trong hệ thống này, cùng một thời điểm có thể có rất nhiều nhân viên truy cập và sử dụng, điều đó dẫn đến việc kiểm soát gặp nhiều khó khăn. Thông thường, tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí dựa trên quá trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin, bao gồm: tổ chức kiểm soát nguồn dữ liệu đầu vào, tổ chức kiểm soát quy trình xử lý dữ liệu, tổ chức kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra, tổ chức kiểm soát bảo quản và lưu trữ thông tin (Thái Phúc Huy, 2012).

*** Tổ chức kiểm soát nguồn dữ liệu đầu vào**

Công việc kiểm soát nguồn dữ liệu đầu vào bao gồm kiểm soát độ tin cậy của nguồn dữ liệu và kiểm soát nhập liệu vào hệ thống nhằm đảm bảo tính chính xác của dữ liệu được ghi nhận. Hiện nay, các dữ liệu được nhập vào hệ thống thông tin kế toán của DN phần lớn đều được thực hiện qua các phần mềm quản lý (phần mềm kế toán hoặc phần mềm ERP). Do vậy, việc kiểm tra, kiểm soát dữ liệu đầu vào phải được thực hiện trước khi nhập liệu vào hệ thống bởi các nhân viên có chức trách được phân công hoặc do nhà quản trị đảm nhận. Các DN dịch vụ cần có sự phân chia cụ thể trách nhiệm kiểm soát cho từng cá nhân/bộ phận, như kế toán chi phí chịu trách nhiệm trong phạm vi nhiệm vụ của mình về nội dung và tính chính xác của số liệu trên các chứng từ và nhập liệu vào hệ thống; kế toán trưởng chịu trách nhiệm kiểm soát việc hình thành và cung cấp các thông tin đầu ra có liên quan. Mỗi nghiệp vụ cần xác định các thủ tục phê duyệt khác nhau, có cá nhân cụ thể chịu trách nhiệm để đảm bảo tính hiện hữu và tính chính xác của nghiệp vụ, hoạt động kinh tế phát sinh. Công việc kiểm soát dữ liệu đầu vào thường bao gồm:

- *Kiểm tra tính trùng lặp*: để giảm thiểu sai sót của việc nhập trùng lặp dữ liệu đầu vào vào hệ thống, các DN dịch vụ cần có quy định cụ thể bộ phận/nhân viên nhập liệu với từng loại chứng từ, hạn chế tình trạng một chứng từ được nhập dữ liệu vào hệ thống bởi nhiều cá nhân trong các bộ phận khác nhau.

- *Kiểm tra tính bắt buộc*: đảm bảo những thông tin quan trọng của nghiệp vụ kinh tế trên các chứng từ phải có đầy đủ các yếu tố theo quy định như số chứng từ, ngày chứng từ, tài khoản liên quan, số tiền, mã đối tượng chịu chi phí,...

- *Kiểm tra tính hợp lý*: đảm bảo sự phù hợp giữa nội dung nghiệp vụ và các TKKT có liên quan trên các chứng từ, đảm bảo sự hợp lý về số dư đầu kỳ, số dư cuối kỳ của các tài khoản, số dư bên nợ hay bên có,...

Để việc kiểm soát đạt hiệu quả hơn, các DN dịch vụ cần xây dựng tài liệu sử dụng hệ thống và thiết lập quy trình kiểm soát từng loại nghiệp vụ cụ thể. Các quy trình này phải được ban hành thành văn bản và định kỳ sửa đổi, bổ sung cho phù hợp.

*** Tổ chức kiểm soát quy trình xử lý dữ liệu**

Thông tin kế toán cung cấp trung thực và hợp lý, đáng tin cậy phụ thuộc lớn vào sự kiểm soát, độ ổn định của hệ thống và năng lực của nhân viên kế toán trong quá trình xử lý dữ liệu. Trong điều kiện thủ công, mọi quá trình xử lý hay ghi chép đều để lại dấu vết nên thuận lợi cho việc kiểm tra, soát xét. Trong môi trường sử dụng phần mềm kế toán hiện nay, các dữ liệu đầu vào được hệ thống mã hóa, việc xử lý các nghiệp vụ trong phần mềm được tiến hành tự động với tốc độ cao, thời gian ngắn và rất khó phát hiện. Trong việc xử lý các dữ liệu bởi các phần mềm ứng dụng có thể tồn tại những sai sót, ảnh hưởng lớn đến tính chính xác và trung thực của thông tin cung cấp. Những sai

sốt này có thể do người xử lý dữ liệu thực hiện sai quy trình, hoặc chương trình phần mềm được cập nhật không đồng bộ, hoặc hệ thống bị quá tải, bị dừng tạm thời,... làm dữ liệu xử lý bị lỗi. Do vậy, để thực hiện việc kiểm soát này, DN dịch vụ cần phân công các nhân viên đối chiếu số liệu trên các chứng từ với bảng tổng hợp chứng từ tương ứng, giữa các sổ chi tiết và sổ cái, đối chiếu giữa sổ kế toán tổng hợp với thông tin đầu ra trên các báo cáo.... để phát hiện sai sót trong quá trình xử lý dữ liệu và thông tin đầu vào. Từ đó, DN sẽ hạn chế ảnh hưởng của các sai lệch này đến mức độ chính xác và đáng tin cậy của thông tin chi phí cung cấp.

*** Tổ chức kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra**

Quá trình kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra cần phải được thực hiện nhằm đảm bảo tính đáng tin cậy của các dữ liệu đã ghi nhận và đã được hệ thống xử lý. Trong quá trình kiểm soát này, DN cần phải:

- Tổ chức kiểm soát việc truy cập và sửa chữa thông tin chi phí đầu ra để đảm bảo tính chính xác, trung thực của thông tin được cung cấp.

- Tổ chức kiểm soát việc trích xuất các thông tin chi phí đầu ra từ hệ thống phần mềm kế toán và phần mềm quản lý.

- Tổ chức kiểm soát các thông tin chi phí được cung cấp có đầy đủ, hợp lệ, chuyển giao chính xác đến đúng đối tượng sử dụng.

Để kiểm soát công đoạn này, các DN dịch vụ cần thiết lập cơ cấu trách nhiệm của các nhân viên, các bộ phận trong tổ chức từ khâu xử lý đến khâu cung cấp thông tin. Đồng thời thiết lập các thủ tục kiểm soát mà nhân viên vận hành hệ thống và người sử dụng thông tin cần phải tuân thủ để đảm bảo thông tin được cung cấp đúng đối tượng sử dụng, đúng thời hạn quy định. Từ đó, góp phần nâng cao chất lượng thông tin đầu ra được cung cấp bởi hệ thống thông tin KTQT chi phí.

*** Tổ chức kiểm soát bảo quản và lưu trữ thông tin**

Đối với các dữ liệu đầu vào, thông tin đầu ra của hệ thống thông tin KTQT chi phí được lưu trữ dưới dạng văn bản trong khu vực (kho) lưu trữ, định kỳ DN cần tổ chức kiểm tra để đảm bảo dữ liệu được lưu trữ an toàn, có thể sử dụng lại khi cần thiết. Các DN cần phải phân công nhiệm vụ và trách nhiệm lưu trữ thông tin cụ thể cho các bộ phận, cá nhân trong tổ chức có liên quan.

Trường hợp các dữ liệu đầu vào, thông tin đầu ra được ghi nhận trong hệ thống máy tính, được lưu trữ dưới dạng các tập tin trên hệ quản trị dữ liệu, DN dịch vụ cần phải có quy định rõ ràng, cụ thể đối với các cá nhân liên quan đến các hoạt động kiểm soát để đảm bảo cho dữ liệu được lưu trữ luôn toàn vẹn và luôn ở tư thế sẵn sàng cho việc sử dụng. Các hoạt động kiểm soát dữ liệu trong trường hợp này có thể bao gồm:

- *Kiểm soát hệ thống máy chủ chứa dữ liệu:* đối với máy chủ chứa dữ liệu cần phải được bộ phận công nghệ thông tin kiểm tra về cấu hình, thường xuyên kiểm tra ổ cứng để duy trì đủ bộ nhớ nhằm đáp ứng cho việc lưu trữ dữ liệu. Đồng thời, máy chủ phải để ở nơi an toàn để tránh sự tiếp cận không được phép và phải phòng chống được rủi ro từ tác động của môi trường xung quanh.

- *Kiểm soát việc lưu trữ dữ liệu:* Ngoài lưu trữ dữ liệu trên ổ cứng của máy chủ, DN cần ưu cầu bộ phận công nghệ thông tin phải sao lưu dữ liệu định kỳ ở những thiết bị khác như USB, đĩa CD, đĩa DVD,... để tránh sự hỏng hóc của dữ liệu, sự tấn công của các virus hệ thống. Đồng thời, cần thực hiện kiểm tra định kỳ hiệu quả của việc sao lưu dữ liệu thông qua thử nghiệm lại dữ liệu được lưu trữ bằng cách chuyển dữ liệu từ trạng thái lưu trữ sang trạng thái sử dụng chính thức để kiểm tra lại dữ liệu xem có còn vận hành được hay không. Hiện nay với sự phát triển mạnh mẽ của công nghệ thông tin, các dữ liệu của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN dịch vụ chủ yếu được lưu trữ ở dạng điện tử, để thuận lợi cho việc kiểm tra, kiểm soát và sử dụng. Do vậy, các DN dịch vụ phải tổ chức bảo quản và lưu trữ thông tin một cách an toàn, phù hợp để hệ thống thông tin KTQT chi phí được vận hành, hoạt động ổn định.

Để các hoạt động kiểm soát trên đảm bảo hiệu quả, góp phần nâng cao chất lượng thông tin đầu ra do hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp, định kỳ nhà quản trị cần lập báo cáo kiểm soát nhằm giám sát hoạt động sử dụng và truy cập hệ thống. Đồng thời, cần xem xét mối quan hệ giữa hoạt động kiểm soát thông tin KTQT chi phí với hoạt động của hệ thống phương tiện hỗ trợ và tổ chức bộ phận KTQT chi phí, cụ thể như sau:

- Hệ thống phương tiện hỗ trợ với hệ thống máy tính và các phần mềm kế toán, phần mềm quản lý sẽ góp phần kiểm soát thông tin chi phí thông qua việc phân quyền sử dụng trên hệ thống phần mềm này. Sự phân quyền thường được thực hiện giữa 3 nhóm chức năng liên quan mật thiết đến phần mềm là khai báo, nhập liệu và cung cấp thông tin. Do vậy, đơn vị cần phân quyền truy cập thông qua việc nhận dạng và xác nhận người sử dụng hệ thống qua tài khoản đăng nhập (User account) và mật khẩu đăng nhập (Password). Qua đó, việc nhập dữ liệu vào hệ thống cũng như trích xuất thông tin đầu ra từ hệ thống phần mềm đó được giám sát và quản lý chặt chẽ hơn.

- Sự phân chia trách nhiệm giữa các nhân viên sử dụng hệ thống phần mềm trong bộ phận KTQT là yếu tố quan trọng để đảm bảo sự kiểm tra, kiểm soát giữa các nhân viên và giữa các bộ phận trong đơn vị. Việc phân chia trách nhiệm này dựa trên hai nguyên tắc là phân công, phân nhiệm và bất kiêm nhiệm. Một cá nhân không thể thực hiện tất cả các khâu trong quy trình nghiệp vụ từ xét duyệt, thực hiện, quản lý tài sản đến ghi chép số liệu, đồng thời cần có sự tách biệt giữa người nhập liệu và quản lý

dữ liệu, phân chia rõ ràng nhiệm vụ của từng người, bộ phận trong hệ thống. Việc phân chia trách nhiệm trong đơn vị cần được cụ thể hóa dưới dạng các văn bản quản lý trong toàn hệ thống của các DN dịch vụ.

1.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

1.3.1. Các nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị

Nghiên cứu của nhóm tác giả Ferguson và Seowb (2011) về tổng hợp các nghiên cứu liên quan đến hệ thống thông tin kế toán qua 1 thập kỷ (1999-2009) và xu hướng phát triển trong tương lai của hệ thống thông tin kế toán cho thấy rằng trong khoảng thời gian kể trên (1999-2009), các nghiên cứu về xây dựng mô hình nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống thông tin kế toán là một trong các nghiên cứu rất phổ biến. Thông qua mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống thông tin kế toán cũng như chất lượng thông tin kế toán được cung cấp, các DN sẽ nhận thức được sự ảnh hưởng và mức độ tác động của các nhân tố đến hoạt động của hệ thống thông tin kế toán, từ đó khuyến nghị các giải pháp nhằm tổ chức hệ thống thông tin quan trọng này một cách hiệu quả.

Trong các nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống thông tin kế toán của các đơn vị, có 3 hướng nghiên cứu chính: (1) *các nhân tố ảnh hưởng đến tính hữu ích của hệ thống thông tin kế toán* (usefulness of accounting information system); (2) *các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng của hệ thống thông tin kế toán* (quality of accounting information system); (3) *các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức và vận hành/Thực hiện hệ thống thông tin kế toán* (implementation of accounting information system) trong các đơn vị. Các nghiên cứu đều nhấn mạnh vai trò của tổ chức tốt hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT nói riêng trong việc cung cấp thông tin hữu ích cho đối tượng sử dụng, dẫn tới các quyết định kinh doanh đúng đắn và hiệu quả. Bảng 1.1 tổng hợp các nghiên cứu về ảnh hưởng của các nhân tố đến tổ chức, vận hành/Thực hiện hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT trong các đơn vị:

Qua bảng tổng hợp trên, có thể tóm tắt các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức và thực hiện hệ thống thông tin KTQT trong các DN với gồm các nhân tố sau:

(1) Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị

Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị là một trong những nhân tố được nhiều nghiên cứu nhắc đến như là nhân tố có mức độ ảnh hưởng lớn nhất đến việc tổ chức và thực hiện hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT trong đơn vị. Cam kết của nhà quản trị thường liên quan đến việc đầu tư, nâng cấp hệ thống thông tin kế toán (cả phần cứng và phần mềm) để hệ thống có thể vận hành hoàn hảo hơn. Ngoài việc cam kết hỗ trợ hệ thống thông tin kế toán của nhà quản trị thì cam kết của nhà quản trị còn lại động lực thúc đẩy nhân viên cải tiến quy trình làm việc hiệu quả hơn, dẫn đến chất lượng thông tin cung cấp tốt hơn. Nghiên cứu của Choe (1996), của English (1999), của Beydokhti (2011), của Prihatni (2012), của Rahayu (2012) cho thấy khi cam kết quản lý tăng lên thì hiệu quả hệ thống thông tin kế toán trong DN sẽ được cải thiện thông qua các thông tin được cung cấp phù hợp hơn với yêu cầu của nhà quản trị. Mặt khác, cam kết của các nhà quản trị cấp cao là yếu tố quan trọng để thay đổi các quy trình thu thập, xử lý thông tin của tổ chức, hướng tới hoàn thiện hơn nữa các quy trình này nhằm nâng cao chất lượng thông tin kế toán cung cấp. Ở Việt Nam, trong luận án nghiên cứu của mình, Nguyễn Thị Bích Liên (2012) cũng chỉ ra rằng năng lực, cam kết và tầm nhìn của ban quản lý cấp cao DN là nhân tố có mức độ ảnh hưởng lớn nhất đến chất lượng thông tin kế toán được cung cấp trong môi trường ứng dụng hệ thống ERP tại các DN Việt Nam. Như vậy, tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị có thể là nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT trong đơn vị, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động của hệ thống này.

(2) Nguồn nhân lực kế toán

Một nhân tố khác cũng có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán là nguồn nhân lực kế toán, liên quan đến trình độ và đào tạo của nhân viên kế toán. Trình độ của nhân viên thường chịu ảnh hưởng của bằng cấp và môi trường đào tạo. Mặt khác, trình độ của nhân viên liên quan trực tiếp đến khả năng xác định các thông tin cần thiết phải thu thập, các thông tin cần cung cấp cho nhà quản trị cũng như tác nghiệp cụ thể trong việc xử lý thông tin trên hệ thống. Nghiên cứu của Ismail (2007) và của Al-Awaqleh (2011) đã chỉ ra nguồn nhân lực kế toán là một thành phần quan trọng trong tổ chức, vận hành hệ thống thông tin kế toán của DN. Trong môi trường ứng dụng công nghệ thông tin với sự hỗ trợ của các phần mềm quản lý, phần mềm ERP, nhân sự về kế toán vận hành hệ thống càng đóng vai trò quan trọng hơn. Tác giả Nguyễn Thị Bích Liên (2012), Nguyễn Thị Hồng Nga (2014) cho rằng chính sách về nhân sự nói chung và nhân sự kế toán nói riêng có ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng

thông tin kế toán được cung cấp qua hệ thống thông tin kế toán trong các DN ở Việt Nam. Các DN cần có sự quan tâm cần thiết đến đào tạo kiến thức, kỹ năng cho nhân viên, góp phần nâng cao hiệu quả công tác tổ chức hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT trong DN. Như vậy có thể thấy nguồn nhân lực kế toán có ảnh hưởng tới việc tổ chức hệ thống thông tin kế toán và KTQT trong các DN.

(3) Chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống

Để thông tin đầu ra của hệ thống thông tin KTQT cung cấp đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị, chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống cũng là một nhân tố có ảnh hưởng thuận chiều đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT. Nghiên cứu của Zhu (1995), Lee (2003), Xu (2009) cho thấy dữ liệu đầu vào không chính xác và không đầy đủ sẽ ảnh hưởng lớn đến độ tin cậy của thông tin đầu ra cũng như việc ra quyết định của nhà quản trị và khả năng cạnh tranh của các DN. Chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống thông tin KTQT liên quan đến việc thu thập dữ liệu kịp thời, chính xác, kiểm soát nhập liệu vào hệ thống, đảm bảo dữ liệu không bị trùng lặp, sai sót. Bên cạnh đó, các bộ phận thu thập thông tin trong DN cần phải hiểu rõ tiêu chuẩn chất lượng của thông tin KTQT được cung cấp. Như vậy có thể thấy chất lượng dữ liệu đầu vào có thể là một trong các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động của hệ thống thông tin KTQT trong các DN.

(4) Các phương tiện hỗ trợ

Các phương tiện hỗ trợ gồm phần cứng, phần mềm, cùng với việc sử dụng máy vi tính, áp dụng các phần mềm kế toán, phần mềm quản lý, phần mềm ERP cũng có những ảnh hưởng nhất định đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán. Nghiên cứu của Choe (1996), của Ismail (2011), của Hajiha (2011), của Beydokhti (2011) đã chứng minh rằng việc sử dụng các phần mềm kế toán, phần mềm quản lý hỗ trợ hệ thống thông tin kế toán không những làm tăng hiệu quả hoạt động của công ty, mà còn cho phép DN sử dụng tốt hơn các thông tin kế toán trong các mối quan hệ với các khách hàng và nhà cung cấp của đơn vị. Nguyễn Thị Bích Liên (2012) cũng đã cho thấy chất lượng phần mềm ERP có ảnh hưởng lớn đến việc thu thập, xử lý, kiểm soát thông tin đầu vào cũng như chất lượng thông tin kế toán được cung cấp. Điều đó cho thấy, các DN nói chung và các DN dịch vụ nói riêng cần có sự quan tâm và đầu tư cho hệ thống phương tiện hỗ trợ nhằm tổ chức tốt hệ thống thông tin KTQT, cung cấp các thông tin có đặc tính chất lượng đáp ứng nhu cầu của người sử dụng.

(5) Các nhân tố khác

Bên cạnh các nhân tố trên, các nghiên cứu về hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thông tin KTQT trên thế giới cũng cho thấy các nhân tố khác có ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động hệ thống thông tin kế toán trong các đơn vị như nhân tố về kiến

thức của nhà quản trị; về quy mô của đơn vị; về cơ cấu tổ chức của đơn vị; về văn hóa doanh nghiệp; về kiểm soát nội bộ;.... Các nghiên cứu trên là cơ sở để tác giả tìm hiểu và xây dựng mô hình nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông của Việt Nam, sẽ được trình bày cụ thể trong chương 2.

1.3.2. Đề xuất mô hình nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dịch vụ của Việt Nam

Với các nghiên cứu có liên quan về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng, tác giả đã tổng hợp được 11 nhân tố ảnh hưởng. Trong đó, các nhân tố về “các phương tiện hỗ trợ”, “tầm nhìn và cam kết nhà quản trị”, “kiến thức nhà quản trị”, “trình độ nhân viên” và “đào tạo nhân viên”, “dữ liệu đầu vào hệ thống” được nhiều nghiên cứu đề cập đến nhất. Tuy nhiên một số nhân tố có nội dung tương đồng với nhau như nhân tố về “trình độ nhân viên”, “đào tạo nhân viên”; nhân tố “cam kết nhà quản trị cấp cao” và “kiến thức nhà quản trị” có thể nhóm lại thành nhân tố mang tính khái quát hơn. Do vậy, tác giả lựa chọn và đề xuất mô hình về nhân tố ảnh hưởng tới tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ, gồm 4 nhân tố:

- Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị
- Nguồn nhân lực kế toán
- Các phương tiện hỗ trợ
- Chất lượng dữ liệu đầu vào

Mục tiêu của nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng để đánh giá có hay không sự ảnh hưởng của các nhân tố trên đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN viễn thông ở Việt Nam. Nếu có ảnh hưởng, mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đó như thế nào? Từ đó, giúp cho nhà quản trị trong DN viễn thông nhận thức rõ hơn tầm quan trọng của các yếu tố tác động đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí. Khi hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN viễn thông, nhà quản trị cần có sự quan tâm và có tác động thích hợp đến các nhân tố này để hệ thống có thể cung cấp thông tin hữu ích hơn cho người sử dụng.

Tuy nhiên, trong điều kiện của các DN dịch vụ ở Việt Nam, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí phải xuất phát từ nhu cầu thông tin của nhà quản trị, đồng thời phải phù hợp với đặc điểm tổ chức hoạt động SXKD của đơn vị. Do vậy, để xác định được các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ nói chung và các DN viễn thông nói riêng, bên cạnh 4 nhân tố ảnh hưởng nêu trên, cần phải tiến hành phỏng vấn các bộ phận, các nhân viên có liên quan trực tiếp đến tổ chức, vận hành hệ thống này như nhân viên kế toán, kế toán tổng hợp,

kế toán trưởng, giám đốc tài chính,... Từ đó, có thể điều chỉnh mô hình cho phù hợp để có thể đánh giá chính xác, hợp lý các nhân tố cụ thể ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN viễn thông ở Việt Nam.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Hệ thống thông tin KTQT nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng là công cụ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về chi phí hoạt động của tổ chức nhằm giúp cho các nhà quản lý có được các thông tin cần thiết để điều hành hoạt động tốt nhất. Trong chương này, luận án đã trình bày các nội dung liên quan đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí như khái niệm, bản chất của hệ thống thông tin KTQT chi phí, vai trò của hệ thống thông tin KTQT chi phí, nội dung của tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN dịch vụ. Cũng trong chương 1, luận án đã tổng hợp các nghiên cứu về mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng ở một số quốc gia trên thế giới. Từ đó, hình thành mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam ở nội dung tiếp theo của luận án.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP VIỄN THÔNG VIỆT NAM

2.1. Tổng quan về các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

2.1.1. Khái quát về các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

Trải qua gần 30 năm đổi mới, kinh tế Việt Nam đã đạt được nhiều thành tựu được cộng đồng quốc tế ghi nhận. Tốc độ tăng trưởng GDP luôn nằm trong danh sách những quốc gia có tốc độ tăng trưởng cao trên thế giới. Hạ tầng mạng lưới viễn thông, Internet của Việt Nam tiếp tục được đầu tư phát triển mạnh mẽ. Tính đến hết tháng 12/2015, tổng số thuê bao điện thoại đạt 128 triệu thuê bao, trong đó thuê bao di động chiếm 95% và số thuê bao 3G đã gần chạm mốc 30 triệu. Số thuê bao Internet băng rộng đạt khoảng 7,6 triệu thuê bao, 52% dân số sử dụng internet, đạt tỷ lệ 8,2 thuê bao/100 dân, phù hợp với xu thế hội tụ điện tử - viễn thông quốc tế². Đạt được những thành tựu phát triển đáng kể như ngày hôm nay, ngành viễn thông Việt Nam nói chung và các DN viễn thông đã trải qua một chặng đường dài phát triển, kế thừa quá khứ, tiếp nối lịch sử, không ngừng phát triển và trưởng thành, với các cột mốc cụ thể như sau:

(1) Giai đoạn trước năm 1995

Từ trước năm 1986, ngành Bưu điện Việt Nam (sau này tách ra thành bưu chính và viễn thông) còn rất nghèo nàn lạc hậu, hoạt động mang tính chất phục vụ cho mục đích thông tin liên lạc của Đảng và Nhà nước. Đến ngày 15/8/1987, Hội đồng Bộ trưởng ra Nghị định số 121-HĐBT ban hành Điều lệ Bưu chính và Viễn thông, làm cơ sở pháp lý cho việc tổ chức và hoạt động của ngành Bưu chính và Viễn thông³. Ngày 29/04/1995, Thủ tướng Chính phủ ra QĐ số 249/TTg về việc thành lập Tổng công ty Bưu chính Viễn thông Việt Nam trực thuộc Chính phủ, với tên giao dịch quốc tế viết tắt là VNPT. Đồng thời, VNPT chính thức tách khỏi chức năng quản lý Nhà nước và trở thành đơn vị sản xuất, kinh doanh, quản lý khai thác và cung cấp các dịch vụ bưu chính, viễn thông. Trong giai đoạn từ 1990 đến 1995, Tổng Công ty Bưu chính Viễn thông Việt Nam (VNPT) là đơn vị độc quyền phát triển mạng lưới và cung cấp dịch vụ viễn thông tại Việt Nam.

(2) Giai đoạn 1995-2005

Từ năm 1995 trở đi, ngành Bưu chính viễn thông bắt đầu mở cửa hội nhập. Trong nước, năm 1995, ngành viễn thông khởi động cạnh tranh với việc thành lập

² Bộ Thông tin và truyền thông (2015), Dự thảo Báo cáo tổng kết công tác năm 2015 và phương hướng, nhiệm vụ năm 2016

³ Bộ Thông tin và Truyền thông, <http://mic.gov.vn/gioithieu/Trang/Lichsũpháttriển.aspx>, truy cập 25.08.2014

Công ty cổ phần dịch vụ Bưu chính Viễn thông Sài Gòn (SPT) và Công ty Viễn thông Quân Đội (Viettel) thiết lập mạng lưới và cung cấp dịch vụ viễn thông. Đến năm 2003, ngành viễn thông thực sự chuyển từ độc quyền công ty sang cạnh tranh trong tất cả các loại dịch vụ với sự tham gia của 6 công ty hạ tầng mạng được thiết lập mạng lưới và cung cấp dịch vụ gồm: Công ty Dịch vụ viễn thông – Vinaphone, Công ty thông tin di động – Mobifone, Tập đoàn viễn thông Quân đội – Viettel, Công ty cổ phần dịch vụ Bưu chính Viễn thông Sài Gòn – SPT (mạng SFONE), Công ty Viễn thông Điện lực - EVN Telecom, Công ty Cổ phần viễn thông Hà Nội - HaNoi Telecom (mạng VietNamobile) và Công ty Thông tin điện tử Hàng Hải – Vishipel. Trong đó VNPT, Viettel và EVN Telecom được thiết lập mạng và cung cấp dịch vụ viễn thông cố định nội hạt và quốc tế còn Mobifone, VNPT-Vinaphone, Viettel, HaNoi Telecom và SPT được thiết lập mạng và cung cấp dịch vụ thông tin di động. Các DNVT bắt đầu có sự cạnh tranh từ giai đoạn này với sự phát triển mạnh mẽ từ các DNVT mới thành lập⁴.

(3) Giai đoạn từ 2005 đến nay

Để hội nhập và phát triển, Chính phủ đã tiến hành đổi mới các chính sách theo hướng tự do hoá nền kinh tế. Trong đàm phán gia nhập WTO từ năm 2005, dịch vụ viễn thông đã chịu sức ép mở cửa rất lớn, đặc biệt từ phía các thành viên chủ chốt của WTO như Mỹ, EU, Nhật Bản, Hàn Quốc... Do đó, các DNVT luôn phải tạo môi trường cạnh tranh hơn nữa trong cung cấp dịch vụ viễn thông, đa dạng hóa dịch vụ GTGT, nâng cao chất lượng đội ngũ nhân lực và đầu tư nghiên cứu phát triển công nghệ. Trong những năm gần đây, cùng với quá trình phát triển của đất nước, các DNVT của Việt Nam đã có được tốc độ tăng trưởng cao cả về quy mô, doanh số, thị trường và đóng góp nguồn thu không nhỏ vào ngân sách nhà nước. Tính đến hết năm 2016, tổng doanh thu phát sinh của các DNVT ước đạt 365.500 tỷ đồng (tăng 7,5% so với năm 2015); tổng nộp ngân sách nhà nước (NSNN) lĩnh vực viễn thông năm 2016 ước đạt 50.396 tỷ đồng (tăng 7,5% so với năm 2015) và đóng góp khoảng 34,54% vào tổng nộp NSNN của toàn ngành năm 2016⁵. Trong đó, ba DNVT quy mô lớn gồm Viettel, Mobifone và Vinaphone đã đóng góp đến 80% doanh thu của các DNVT cộng lại. Có thể thấy, thị trường viễn thông Việt Nam đã hình thành thế "chân vạc" với ba nhà cung cấp dịch vụ chiếm trên 90% thị phần. Từ đó thúc đẩy sự cạnh tranh giữa các DNVT quy mô lớn và các DNVT quy mô nhỏ, đòi hỏi các DN phải không ngừng nâng cao, cải tiến phương thức SXKD để thích ứng được với môi trường cạnh tranh ngày càng khốc liệt.

⁴ <http://www.vnpt.vn/Default.aspx?tabid=784&catid=1420&temidclicked=1420>, truy cập 25/08/2014

⁵ Bộ Thông tin và truyền thông (2016), Báo cáo tổng kết công tác năm 2016 và phương hướng, nhiệm vụ năm 2017

*** Tập đoàn viễn thông Quân đội – Viettel**

Tập đoàn viễn thông Quân đội - Viettel, tiền thân là Công ty Điện tử thiết bị thông tin được thành lập ngày 01 tháng 06 năm 1989, trực thuộc sự quản lý của Bộ Tư lệnh Thông tin liên lạc. Đến tháng 7 năm 1995, Công ty Điện tử và thiết bị thông tin được đổi tên thành Công ty Điện tử viễn thông Quân đội, trở thành nhà khai thác dịch vụ viễn thông thứ 3 tại Việt Nam sau Vinaphone và Mobifone. Tháng 10 năm 2003, Công ty Điện tử viễn thông Quân đội đổi tên thành Công ty Viễn thông Quân đội, tên giao dịch quốc tế là Viettel. Một năm sau đó, tháng 10/2004, Viettel chính thức kinh doanh dịch vụ điện thoại di động 098. Từ thời điểm này, Viettel đẩy mạnh đầu tư phát triển mạng lưới và hạ tầng phục vụ cung cấp và khai thác các dịch vụ viễn thông. Đến tháng 4/2005, Công ty Viễn thông Quân đội đổi tên thành Tổng công ty Viễn thông Quân đội (Viettel Corp) và trở thành đơn vị trực thuộc Bộ Quốc phòng. Năm 2006 Viettel khai trương thành công mạng di động tại Lào (mạng Unitel), trở thành DNVT đầu tiên của Việt Nam kinh doanh dịch vụ viễn thông tại một quốc gia ngoài lãnh thổ Việt Nam. Đi đôi với việc chiếm lĩnh thị trường viễn thông trong nước, Viettel tiếp tục mở rộng hoạt động đầu tư mạng lưới và kinh doanh dịch vụ viễn thông tại Haiti, Mozambique, Đông Timor, Peru, Cameroon, Tanzania,... Tính đến tháng 12/2016, Viettel đã đầu tư và kinh doanh tại 12 quốc gia trải dài từ Châu Á, Châu Mỹ, Châu Phi với quy mô thị trường 270 triệu dân, đạt được 90 triệu thuê bao di động (trong nước 62,3 triệu; nước ngoài 27,7 triệu thuê bao), chiếm trên 50% thị phần di động ở Việt Nam. Thị phần internet cáp quang chiếm khoảng 35% thị phần. Đồng thời Viettel cũng DNVT có hạ tầng lớn nhất Việt Nam với 108.200 trạm BTS (trong nước 75.000 trạm; nước ngoài 33.200 trạm), mạng cáp quang internet đạt 455.000 km (trong nước 317.000 km; nước ngoài 138.000 km)⁶. Có thể thấy trong quá trình hình thành và phát triển, các DNVT như Viettel luôn cần các thông tin về doanh thu, chi phí, hiệu quả của các dự án đầu tư TSCĐ, dự án đầu tư hạ tầng viễn thông trong và ngoài nước để xây dựng và thực hiện các chiến lược kinh doanh của mình.

*** Tổng công ty viễn thông MobiFone**

MobiFone được thành lập ngày 16/04/1993 với tên gọi ban đầu là Công ty thông tin di động (VMS), là DN Nhà nước trực thuộc Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam (VNPT). VMS đã trở thành DN đầu tiên khai thác dịch vụ thông tin di động với thương hiệu Mobifone, đánh dấu cho sự khởi đầu của ngành thông tin di động Việt Nam. Năm 1995, Công ty ký Hợp đồng hợp tác kinh doanh (BCC) với Tập đoàn Kinnevik/Comvik (Thụy Điển) trong vòng 10 năm nhằm nâng cấp trang thiết bị và hỗ trợ chi phí vận hành để phát triển mạng lưới dịch vụ của Mobifone. Nhờ vậy, trong

⁶ Bộ Thông tin và truyền thông (2016), Báo cáo tổng kết công tác năm 2016 và phương hướng, nhiệm vụ năm 2017

khoảng thời gian kể trên, Mobifone trở thành nhà mạng có tốc độ đầu tư hạ tầng và phát triển thuê bao lớn nhất ở Việt Nam. Năm 2010, công ty chuyển đổi thành Công ty TNHH 1 thành viên do Nhà nước làm chủ sở hữu, sau khi đã chấm dứt hợp đồng hợp tác kinh doanh với Tập đoàn Kinnevik/Comvik. Ngày 10 tháng 06 năm 2014 đánh dấu một bước ngoặt quan trọng trên thị trường viễn thông Việt Nam cũng như với sự phát triển của 2 nhà mạng Vinaphone và Mobifone khi Thủ tướng chính phủ ban hành Quyết định số 888/QĐ-TTg, phê duyệt đề án tái cơ cấu Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam giai đoạn 2014-2015. Với đề án này, Mobifone tách ra khỏi VNPT, thành lập Tổng Công ty viễn thông MobiFone thuộc quyền quản lý của Bộ Truyền thông - Thông tin, trên cơ sở tổ chức lại Công ty TNHH một thành viên Thông tin di động⁷. Tính đến cuối năm 2016, Mobifone là một trong ba mạng di động lớn nhất với hơn 34 triệu thuê bao, chiếm khoảng 30% thị phần. Đồng thời, Mobifone cũng được xem là một trong các DNVT Nhà nước hoạt động hiệu quả nhất khi doanh thu 2016 ước đạt 38.439 tỷ đồng, tăng trưởng 14,5% so với năm 2015; lợi nhuận trước thuế năm 2016 ước đạt 5.204 tỷ đồng, tỷ suất lợi nhuận/vốn chủ sở hữu ước đạt 25,6%, nộp ngân sách nhà nước năm 2016 khoảng 4.593 tỷ đồng.

*** Tổng công ty dịch vụ viễn thông – VNPT Vinaphone**

Trước yêu cầu phát huy nội lực để đáp ứng nhu cầu thông tin liên lạc trong nước, ngành Bưu điện đã chủ trương xây dựng thêm một mạng điện thoại di động mới ở Việt Nam. Ngày 26/6/1996, Công ty Dịch vụ viễn thông, tiền thân của Vinaphone ra đời, đánh dấu sự xuất hiện lần đầu tiên một nhà mạng thuần Việt và là mạng di động thứ 2 tại Việt Nam. Tại thời điểm đó, Vinaphone là đơn vị 100% vốn Nhà nước, trực thuộc Tổng công ty Bưu chính Viễn thông Việt Nam - VNPT), với nhiệm vụ chính của Công ty là quản lý khai thác kinh doanh 3 dịch vụ: Mạng điện thoại di động toàn quốc (Vinaphone), mạng Nhắn tin Việt Nam (Paging), mạng điện thoại thẻ toàn quốc (CardPhone). Năm 1999 Vinaphone là mạng đầu tiên phủ sóng trên 100% các tỉnh, thành phố. Sau đó 7 năm, tháng 6 năm 2006, Vinaphone cũng là mạng di động đầu tiên thực hiện phủ sóng 100% số huyện trên địa bàn cả nước kể cả các huyện miền núi, hải đảo, vùng sâu, vùng xa. Tháng 10/2009, Vinaphone là nhà mạng đầu tiên khai trương các dịch vụ 3G⁸. Tháng 8/2014, theo đề án tái cơ cấu Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam, VNPT tái cơ cấu và thành lập Tổng công ty dịch vụ viễn thông (VNPT-Vinaphone) trên cơ sở hợp nhất bộ phận kinh doanh của viễn thông các tỉnh, thành và các Công ty VinaPhone, VDC, VTN, VNPT-I để tập trung kinh doanh toàn

⁷ <http://www.mobifone.vn/wps/portal/public/gioi-thieu/gioi-thieu-chung/lichsuhinhthanh>

⁸ <http://vinaphone.com.vn/aboutus/gioithieu/>

bộ các dịch vụ viễn thông. VNPT Vinaphone có vốn điều lệ ban đầu là 5.200 tỷ đồng, do VNPT sở hữu 100% vốn và hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Trong quá trình tái cơ cấu và hoạt động theo mô hình mới và tinh giảm biên chế, nhu cầu thông tin KTQT nói chung và nhu cầu thông tin KTQT chi phí nói riêng là rất lớn đối với nhà quản lý. Do vậy, VNPT-Vinaphone cần đầu tư cho hệ thống công nghệ thông tin, hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT để nâng cao chất lượng dịch vụ cung cấp cũng như chất lượng thông tin cung cấp cho nhà quản trị trong bối cảnh hội nhập.

*** Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội – Hanoi Telecom**

Công ty Cổ phần Viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom) thành lập ngày 02/5/2001, có vốn điều lệ là 1.600 tỷ đồng, được cấp giấy phép thiết lập mạng và cung cấp dịch vụ viễn thông cố định, di động, internet, VOIP 172, điện thoại đường dài trong nước và quốc tế như các DNVT lớn khác tại Việt Nam. Năm 2006, HaNoi Telecom hợp tác cùng tập đoàn Hutchison (Hong Kong) cho ra đời mạng di động thứ 6 tại Việt Nam với tên ban đầu là HT-Mobile. HT-Mobile bắt đầu cung cấp dịch vụ vào tháng 11 năm 2006, sử dụng công nghệ CDMA 2000-EvDO, tần số hoạt động 800 MHz với đầu số 092. Tuy nhiên do gặp một số khó khăn khách quan nên HT-Mobile đã xin phép được chuyển đổi công nghệ từ CDMA sang GSM và đã được các cấp có thẩm quyền phê duyệt. Vào ngày 9/4/2009, Hanoi Telecom đã ra mắt mạng di động mới của mình với tên Vietnamobile, sử dụng công nghệ GSM, vẫn giữ nguyên đầu số 092 hiện có. Đến nay, với hơn 15 năm xây dựng và trưởng thành, HaNoi Telecom có khoảng 10.000 cán bộ công nhân viên, hoạt động theo mô hình Tổng công ty gồm 16 công ty và đơn vị thành viên và cơ sở hạ tầng viễn thông lan toả trên phạm vi toàn quốc⁹. Với số vốn đầu tư lên đến hơn 1 tỷ USD, công ty đang tiếp tục đầu tư trên quy mô lớn nhằm mở rộng cơ sở hạ tầng mạng 3,5G và tăng cường chất lượng các dịch vụ, xây dựng Hanoi Telecom thành một Tổng công ty viễn thông quốc gia và một thương hiệu Vietnamobile mang tầm quốc tế.

Là một DNVT đã từng phải chuyển đổi công nghệ từ CDMA sang GSM, đồng thời thực hiện cung cấp cả dịch vụ viễn thông cố định, dịch vụ di động, dịch vụ internet, nhà quản trị các cấp trong đơn vị luôn quan tâm đến hiệu quả hoạt động đầu tư cơ sở hạ tầng, doanh thu, chi phí của từng dịch vụ viễn thông mang lại. Do đó, hệ thống thông tin KTQT trong DN cần phải tổ chức hiệu quả để thu thập, xử lý các thông tin một cách nhanh chóng, kịp thời, phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị.

*** Công ty cổ phần viễn thông di động Toàn Cầu**

⁹ <http://hanoitelecom.com/vi/gi%E1%BB%9Bi-thi%E1%BB%87u-v%E1%BB%81-hanoi-telecom>

Công ty Cổ phần viễn thông di động Toàn Cầu (Gtel Mobile JSC) được thành lập ngày 8/7/2008, dưới hình thức một công ty liên doanh giữa hai cổ đông - Tổng Công ty viễn thông Toàn cầu (GTel Corp, là 1 DN Nhà nước thuộc Bộ Công An) và Tập đoàn VimpelCom (Liên bang Nga) và cho ra đời mạng viễn thông di động thứ 7 tại Việt Nam với thương hiệu Beeline, cùng đầu số 099. Do thay đổi trong chiến lược kinh doanh theo thỏa thuận của các cổ đông, đồng thời được sự phê duyệt của Chính Phủ, tháng 4/2012, phía Vimpelcom đã chuyển giao toàn bộ cổ phần của mình trong liên doanh cho phía Việt Nam, qua đó đưa Gtel Mobile chính thức trở thành DNVT 100% vốn Nhà nước, bước sang một giai đoạn mới phát triển trên thị trường viễn thông Việt Nam. Tháng 9/2012, Gtel Mobile công bố và chính thức tái cung cấp dịch vụ dưới thương hiệu mới Gmobile thay thế cho thương hiệu Beeline¹⁰. Đến cuối năm 2016, Gtel có khoảng 6 triệu thuê bao di động, tương đương khoảng 5% thị phần di động ở Việt Nam, là 1 DNVT quy mô vừa và nhỏ trên thị trường viễn thông Việt Nam

2.1.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và tổ chức bộ máy quản lý của các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

2.1.2.1. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh dịch vụ viễn thông

Đề tập trung giải quyết các vấn đề nghiên cứu, như đã giới hạn trong phạm vi nghiên cứu, luận án chỉ khảo sát tại 12 DNVT được phép thiết lập hạ tầng mạng viễn thông trên phạm vi toàn quốc, được phép kinh doanh các dịch vụ viễn thông cơ bản và các dịch vụ viễn thông GTGT như Tập đoàn Viễn thông Quân đội Viettel, Tổng công ty Viễn thông MobiFone (Mobifone), Tổng công ty dịch vụ viễn thông VNPT-Vinaphone, Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội – HaNoiTelecom, Công ty cổ phần Viễn thông di động Toàn Cầu - Gtel Mobile,... Các DNVT trên có đặc điểm hoạt động SXKD thể hiện cụ thể ở các nội dung sau:

*** Về cơ sở vật chất**

Viễn thông là một ngành dịch vụ kỹ thuật công nghệ cao. Để có thể cung cấp dịch vụ viễn thông, các nhà mạng phải đầu tư, xây dựng hệ thống hạ tầng với vốn đầu tư rất lớn, gồm hệ thống tổng đài, hệ thống kỹ thuật điện tử công nghệ cao, các thiết bị truyền dẫn và chuyển mạch, các trạm thu phát sóng BTS, đầu tư đồng bộ hệ thống đường truyền cáp quang, đường truyền internet, tạo nên một mạng lưới truyền dẫn và chuyển mạch rộng lớn bao phủ khắp các vùng lãnh thổ. Mặt khác, do tốc độ phát triển của khoa học công nghệ, các nhà cung cấp dịch vụ viễn thông luôn phải đón đầu và ứng dụng công nghệ mới nhất cho sản phẩm dịch vụ của mình. Vì vậy, chu kỳ sống của các TSCĐ trong DNVT thường ngắn để thu hồi vốn nhanh phục vụ tái đầu tư

¹⁰ <https://gmobile.vn/content/774>

nhằm đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của khách hàng, đặc biệt là thỏa mãn tâm lý luôn chuộng cái mới, hiện đại của người sử dụng.

*** Về quá trình sản xuất dịch vụ viễn thông**

Dịch vụ viễn thông là sản phẩm truyền tin tức, đối tượng lao động của dịch vụ viễn thông chính là thông tin. Để đáp ứng nhu cầu truyền tải thông tin của các cá nhân, tổ chức trong xã hội, các DNVT đã sử dụng nhiều thiết bị, phương tiện, giải pháp công nghệ khác nhau để đảm bảo cho thông tin được truyền đi một cách thông suốt, với quy trình gồm các công việc sau:

(1) Đầu tư, xây dựng các tổng đài hay còn gọi là các trung tâm chuyên mạch điện thoại di động, cố định.

(2) Đầu tư xây dựng mạng lưới các trạm thu phát thông tin di động trong phạm vi muốn cung cấp dịch vụ.

(3) Tiến hành kết nối các trạm thu phát sóng với tổng đài chuyên mạch để tạo thành một mạng lưới thông tin hoàn chỉnh thông qua các thiết bị truyền dẫn đặc chủng (viba, cáp quang,...), vận hành, khai thác và bảo dưỡng mạng thông tin di động, mạng thông tin cố định, mạng internet. Đây chính là công việc quan trọng và vất vả, đòi hỏi có trình độ khai thác quản lý hệ thống tốt, đảm bảo cung cấp dịch vụ thông tin an toàn, chất lượng tốt.

Mặt khác, quá trình sản xuất dịch vụ viễn thông có tính dây chuyền. Để thực hiện một đơn vị dịch vụ viễn thông cần có nhiều đơn vị sản xuất trong và ngoài nước tham gia, mỗi đơn vị chỉ thực hiện một giai đoạn nhất định của quá trình truyền đưa tin tức hoàn chỉnh đó. Đây là đặc điểm quan trọng chi phối đến công tác tổ chức, quản lý hoạt động viễn thông. Các DNVT cần phải có quy định thống nhất về thủ tục, điều kiện, quy trình khai thác các dịch vụ viễn thông, quy trình về bảo dưỡng nhà trạm, thiết bị thông tin, cần có sự phối hợp chặt chẽ về kỹ thuật, về nghiệp vụ, về lao động trên phạm vi rộng lớn, trên quy mô cả nước và mở rộng ra phạm vi thế giới.

Một đặc điểm khác của dịch vụ viễn thông là quá trình sản xuất luôn gắn liền với quá trình tiêu thụ dịch vụ. Như trong hoạt động đàm thoại, khi khách hàng bắt đầu đàm thoại là bắt đầu quá trình sản xuất, sau khi đàm thoại xong, đồng nghĩa với việc tiêu dùng hoàn thành và quá trình sản xuất dịch vụ cũng kết thúc. Do quá trình tiêu thụ sản phẩm dịch vụ không tách rời quá trình sản xuất nên không có sự thay thế sản phẩm, đòi hỏi dịch vụ viễn thông khi cung cấp luôn phải có chất lượng cao.

*** Về sản phẩm dịch vụ viễn thông cung cấp**

Sản phẩm dịch vụ viễn thông không phải là sản phẩm vật chất chế tạo mới, cũng không phải là hàng hóa cụ thể mà là hiệu quả của quá trình truyền tin tức từ

người gửi sang người nhận. Tuy vô hình và không có khả năng lưu giữ nhưng sản phẩm dịch vụ viễn thông lại rất đa dạng.

Theo tính chất của dịch vụ, dịch vụ viễn thông được phân chia thành dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông giá trị gia tăng¹¹. Dịch vụ viễn thông cơ bản (còn gọi là dịch vụ cốt lõi) bao gồm: dịch vụ viễn thông cố định như dịch vụ điện thoại cố định, dịch vụ kết nối internet, dịch vụ truyền số liệu,... và dịch vụ viễn thông di động như dịch vụ điện thoại di động, dịch vụ nhắn tin,... Dịch vụ viễn thông GTGT (còn gọi là dịch vụ phụ thêm) là những dịch vụ bổ sung, tạo ra những giá trị phụ trội thêm cho khách hàng, cũng bao gồm: dịch vụ viễn thông cố định (dịch vụ thư điện tử, dịch vụ thư thoại, dịch vụ hiển thị số gọi đến,...) và dịch vụ viễn thông di động (dịch vụ truy cập internet 3G, dịch vụ fax giá tăng giá trị,...)¹² Trong đó, các dịch vụ viễn thông cơ bản chiếm tỷ trọng lớn (trên 75%) trong kết cấu chi phí và doanh thu tại các DNVT.

Theo loại hình dịch vụ, dịch vụ viễn thông được chia thành 2 loại gồm: dịch vụ viễn thông cố định (dịch vụ viễn thông cố định mặt đất, dịch vụ viễn thông cố định vệ tinh) và dịch vụ viễn thông di động (dịch vụ viễn thông di động mặt đất, dịch vụ viễn thông di động vệ tinh, dịch vụ viễn thông di động hàng hải, dịch vụ viễn thông di động hàng không). Trong các DNVT hiện nay, dịch vụ viễn thông di động là dịch vụ tạo ra doanh thu chủ yếu cho các đơn vị này.

Theo hình thức thanh toán giá cước, các dịch vụ viễn thông được phân chia thành dịch vụ trả trước và dịch vụ trả sau. Dịch vụ trả trước là dịch vụ mà người sử dụng dịch vụ viễn thông thanh toán giá cước sử dụng dịch vụ trước khi sử dụng dịch vụ theo thỏa thuận giữa hai bên. Dịch vụ trả sau là dịch vụ mà người sử dụng dịch vụ viễn thông thanh toán giá cước sử dụng dịch vụ sau khi sử dụng dịch vụ theo thỏa thuận giữa hai bên.

Các dịch vụ viễn thông có thể được phân loại theo các tiêu thức khác nhau, giúp nhà quản trị nhận biết và quản lý các quá trình cung cấp dịch vụ hiệu quả hơn. Dịch vụ viễn thông tuy đa dạng nhưng sản phẩm dịch vụ viễn thông đều có những đặc điểm nổi bật sau:

+ Tính vô hình: sản phẩm dịch vụ viễn thông không sờ thấy, không nhìn thấy, khó cảm nhận được. Do đó, kiểm soát về tính hiện hữu của dịch vụ viễn thông là rất khó khăn. Từ đặc điểm trên cho thấy cơ cấu chi phí cố định sẽ lớn hơn nhiều chi phí biến đổi trong quá trình sản xuất ra dịch vụ. Khoản chi phí cố định của dịch vụ gần như không đổi so với khối lượng dịch vụ được tiêu thụ. Giá thành đơn vị của dịch vụ viễn thông sẽ giảm khi khối lượng dịch vụ được tiêu thụ tăng lên. Do đó, việc sử dụng

¹¹ Điều 9, Nghị định 25/2011/NĐ-CP về Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Viễn thông

¹² Điều 4,5, Thông tư 05/2012/TT-BTTTT về Phân loại các dịch vụ viễn thông

hiệu quả TSCĐ với hệ thống máy móc thiết bị, nâng cao khối lượng dịch vụ tiêu thụ đóng vai trò rất quan trọng trong hoạt động kinh doanh.

+ Tính không ổn định: lưu lượng các cuộc điện thoại, truy cập internet không đều nhau giữa các tháng trong năm, các ngày trong tháng, các giờ trong ngày. Nhu cầu truyền tin phụ thuộc vào nhịp độ sinh hoạt của xã hội, vào các ngày nghỉ, ngày lễ, ngày làm việc thông thường, có sự khác nhau giữa đô thị và nông thôn, giữa các khu thương mại và khu dân cư,... Vì vậy, chi phí liên quan các dịch vụ viễn thông cũng có sự biến động, đòi hỏi phải có biện pháp để kiểm soát tốt các chi phí phát sinh này trong một số thời điểm nhất định.

+ Tính không lưu giữ được: đối tượng lao động là tin tức do khách hàng "mang" đến, không cất trữ vào kho như hàng hóa, thành phẩm được. Quá trình sản xuất gắn liền với quá trình tiêu thụ, không có sản phẩm tồn kho và sản phẩm dở dang. Sản phẩm đó chỉ sử dụng một lần, không có tình trạng sản xuất xong chờ bán, do đó không có chi phí ở khâu trung gian.

Với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh dịch vụ viễn thông mang tính đặc thù như trên, chi phí hoạt động SXKD trong các DNVT có đặc điểm nổi bật sau:

+ Chi phí đầu tư ban đầu cho mạng viễn thông rất lớn. Để cung cấp được các dịch vụ, các DNVT phải thường xuyên đầu tư, trang bị hệ thống TSCĐ với giá trị rất lớn, gồm các thiết bị truyền dẫn, chuyển mạch công nghệ cao, các thiết bị đầu cuối, các thiết bị thu phát sóng. Các chi phí đầu tư hệ thống có thể lên tới hàng triệu USD. Do vậy, các DNVT cần có nguồn lực tài chính vững mạnh, đồng thời phải cân nhắc, tính toán các phương án để đầu tư hạ tầng viễn thông một cách phù hợp và hiệu quả.

+ Chi phí khấu hao TSCĐ thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng CPSXC. Việc đầu tư cho mạng lưới và hệ thống mạng viễn thông là rất lớn, những thiết bị sử dụng trong ngành viễn thông hầu hết là những trang thiết bị đắt tiền, với chu kỳ sống ngắn. Điều đó dẫn đến mức độ khấu hao TSCĐ lớn, ảnh hưởng không nhỏ đến giá thành của dịch vụ viễn thông. Mặt khác, do xuất phát từ yếu tố cạnh tranh giữa các hãng viễn thông ngày càng gay gắt, các DNVT thường xuyên phải đầu tư cho việc triển khai ứng dụng công nghệ mới để cung cấp các dịch vụ tốt nhất cho khách hàng và mở rộng thị phần. Do đó, DNVT thường chọn chính sách khấu hao nhanh hơn so với quy định của Nhà nước nhằm sử dụng nguồn khấu hao để đổi mới, thay thế máy móc và thiết bị viễn thông. Điều đó cũng đặt ra vấn đề nhà quản trị trong các DNVT cần phải kiểm soát tốt chi phí cố định, nâng cao hiệu quả đầu tư và sử dụng TSCĐ.

+ Chi phí khai thác, vận hành trong các DNVT khá lớn, việc quản lý chi phí gặp nhiều khó khăn. Quá trình sản xuất và cung cấp dịch vụ viễn thông có tính dây chuyền, liên quan đến nhiều đơn vị, nhiều bộ phận trong tổ chức. Tất cả các đơn vị này đều phát

sinh chi phí ở các địa điểm khác nhau trên một phạm vi không gian rất rộng lớn. Chi phí cho sản phẩm dịch vụ viễn thông sẽ là tổng chi phí của các đơn vị thành viên cùng tham gia sản xuất dịch vụ và được tập hợp qua nhiều công đoạn. Ngoài ra, hàng năm DNVT cũng phải bỏ một khoản chi phí khá lớn để nâng cấp và hoàn chỉnh lại toàn bộ hệ thống mạng để đảm bảo duy trì chất lượng dịch vụ được cung cấp. Do vậy, các DNVT cần tổ chức hệ thống thông tin KTQT một cách hợp lý để tập hợp đầy đủ các khoản chi phí phát sinh, phân tích được mức độ biến động chi phí, hỗ trợ nhà quản trị ra các quyết định kinh doanh phù hợp.

+ Chi phí trong các DNVT gồm nhiều loại, đan xen của nhiều hoạt động. Một dây truyền sản xuất có thể đồng thời tham gia nhiều quá trình truyền đưa tin tức khác nhau, tạo ra nhiều loại sản phẩm khác nhau. Chẳng hạn trên một đường truyền có thể sử dụng cả dịch vụ đàm thoại, dịch vụ truyền điện báo, dịch vụ truyền số liệu, dịch vụ kết nối internet.... Do đó, chi phí phát sinh ở rất nhiều khâu, rất nhiều bộ phận, phát sinh đan chéo nhau giữa các bộ phận, dẫn đến việc thu thập thông tin, tập hợp và phân bổ chi phí không đơn giản và dễ dàng. Điều đó đã gây nhiều khó khăn, phức tạp cho việc xác định giá thành sản xuất cho từng loại sản phẩm dịch vụ cũng như phân tích chi phí theo khối lượng hoặc theo từng loại hình dịch vụ.

2.1.2.2. Tổ chức bộ máy quản lý trong các doanh nghiệp viễn thông

Tổ chức bộ máy quản lý của các DNVT Việt Nam chịu sự quản lý khá chặt chẽ của Nhà nước và hoạt động theo Luật Doanh nghiệp và Luật Viễn thông. Do ngành viễn thông là một đặc thù nên Nhà nước thường giữ cổ phần chi phối ở các DN này. Mô hình tổ chức quản lý chung của các DNVT là tổ chức theo phương thức trực tuyến chức năng, phân chia bộ máy quản lý DN thành các bộ phận chức năng chuyên môn, chịu trách nhiệm cho từng phần công việc cụ thể. Các DNVT ở Việt Nam đều là các DN quy mô lớn, thường được tổ chức hoạt động dưới hai hình thức phổ biến là:

Một là, tổ chức dưới hình thức công ty TNHH 1 thành viên do Nhà nước làm chủ sở hữu như Tập đoàn Viễn thông quân đội – Viettel, Tổng công ty dịch vụ viễn thông VNPT-Vinaphone, Tổng công ty Viễn thông MobiFone. Đây cũng là 3 DNVT có quy mô lớn nhất hiện nay ở Việt Nam (nhóm DNVT quy mô lớn)

Với nhóm DNVT quy mô lớn, các DN như Viettel, Mobifone, VNPT-Vinaphone đều tổ chức bộ máy quản lý theo mô hình công ty mẹ - con. Cơ cấu tổ chức của đơn vị thường gồm Hội đồng thành viên, Ban Tổng giám đốc (Ban Giám đốc), các phòng ban chức năng, các trung tâm trực thuộc công ty mẹ. Để quản lý và SXKD dịch vụ viễn thông, các DN này chia thành 2 khối cơ bản là Khối kinh doanh và Khối mạng lưới/hạ tầng kỹ thuật. Khối kinh doanh phụ trách chịu trách nhiệm kinh doanh toàn bộ các dịch vụ do Tổng công ty cung cấp đối với tất cả các nhóm khách

hàng theo mục tiêu, gồm các hoạt động bán hàng, chăm sóc khách hàng, kỹ thuật dịch vụ, tính cước, thu cước,... tại 63 tỉnh/thành phố. Để thuận lợi cho công tác quản lý, các DNVT đã thành lập các công ty con quản lý chi nhánh viễn thông các tỉnh/thành phố theo khu vực địa lý.

Tiêu biểu mô hình công ty TNHH Nhà nước 1 thành viên là Tổng Công ty viễn thông Mobifone. Sau khi tái cơ cấu năm 2015, Mobifone tổ chức thành 14 phòng, ban chức năng và 18 đơn vị trực thuộc khác nhau bao gồm 9 trung tâm và 9 công ty con theo các khu vực địa lý để trực tiếp quản lý hoạt động sản xuất, cung cấp dịch vụ viễn thông của DN trên toàn lãnh thổ Việt Nam (phụ lục 2.1).

Các công ty con đều hạch toán phụ thuộc, trực tiếp quản lý hoạt động kinh doanh tại chi nhánh các tỉnh/thành phố phù hợp với khu vực địa lý, theo phân công của Tổng công ty. Đối với VNPT-Vinaphone, do quá trình tái cơ cấu DN còn tiếp tục, nên hiện tại công ty mẹ vẫn quản lý trực tiếp khối kinh doanh theo 63 tỉnh/thành (phụ lục 2.2). Tuy nhiên, xu hướng quản lý các chi nhánh kinh doanh tỉnh/thành phố cũng sẽ theo hướng tập trung lại theo địa bàn, theo khu vực tương tự Mobifone.

Khối mạng lưới/hạ tầng kỹ thuật phụ trách việc quản lý, vận hành, bảo dưỡng thiết bị, truyền dẫn và cơ sở hạ tầng lắp đặt thiết bị hệ thống mạng, điều hành công tác xử lý sự cố nhằm đảm bảo tối ưu chất lượng các dịch vụ cung cấp tới khách hàng. Riêng đối với Viettel là DN của quân đội, được tổ chức theo mô hình Tập đoàn kinh tế nên không có Hội đồng thành viên, Hội đồng quản trị mà thay vào đó là Đảng ủy Tập đoàn (phụ lục 2.3). Viettel quản lý các chi nhánh viễn thông ở các tỉnh/thành thông qua đơn vị trực thuộc là Tổng công ty viễn thông Viettel (Viettel Telecom), thay vì quản lý thông qua các công ty con tại các khu vực như Mobifone.

Hai là, tổ chức dưới hình thức công ty cổ phần như Công ty cổ phần viễn thông FPT, Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội – HaNoi Telecom, Công ty cổ phần viễn thông di động Toàn Cầu – Gtel,... Hình thức này áp dụng với các công ty viễn thông có quy mô nhỏ hơn so với các đơn vị tổ chức theo hình thức công ty TNHH Nhà nước 1 thành viên (nhóm DNVT quy mô nhỏ hơn).

Với nhóm DNVT này, bộ máy quản lý thường được tổ chức gồm Hội đồng quản trị, Ban kiểm soát, Ban tổng giám đốc, các phòng ban trực thuộc văn phòng công ty, các trung tâm trực thuộc và các chi nhánh. Tổ chức quản lý theo mô hình này gồm các DNVT như Công ty CP viễn thông Hà Nội (HaNoiTelecom), Công ty CP viễn thông FPT (FPT Telecom), Công ty CP viễn thông di động Toàn Cầu (Gtel), Công ty CP dịch vụ bưu chính viễn thông Sài Gòn (SPT),... Các DNVT hoạt động theo hình thức công ty cổ phần đều là các DN có quy mô nhỏ hơn, có thị phần hạn chế đáng kể so với các DNVT quy mô lớn, chiếm thị phần đáng kể như Viettel, Mobifone,

Vinaphone. Để quản lý các chi nhánh, các đại lý, các cửa hàng tại các tỉnh, thành phố, các DNVT hoạt động theo mô hình công ty cổ phần có thể thành lập các chi nhánh theo vùng (như FPT Telecom, CMC Telecom), hoặc thành lập các chi nhánh tại Hà Nội, Đà Nẵng và TP Hồ Chí Minh (như HaNoiTelecom, SPT,...).

Tiêu biểu mô hình công ty cổ phần là Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội – HaNoi Telecom. HaNoi Telecom được cơ cấu tổ chức thành 9 phòng, ban chức năng và 8 đơn vị trực thuộc khác nhau bao gồm 2 chi nhánh công ty tại miền Trung (Đà Nẵng) và miền Nam (TP Hồ Chí Minh), và 5 trung tâm trực thuộc gồm Trung tâm thông tin di động Vietnamobile, Trung tâm truyền dẫn, Trung tâm kinh doanh và phát triển dịch vụ IP, Trung tâm thanh khoản, Trung tâm công nghệ thông tin và dịch vụ GTGT. Mô hình tổ chức bộ máy của Công ty CP viễn thông Hà Nội – HaNoi Telecom được trình bày trong phụ lục 2.4.

Các DNVT ở Việt Nam đều là các DN có quy mô lớn (với vốn điều lệ từ 500 tỷ trở lên, số lượng nhân viên từ 300 người trở lên) và hoạt động trong địa bàn rộng khắp cả nước. Do vậy, để tổ chức quản lý một cách có hiệu quả, các DN này thường phân chia tổ chức bộ máy quản lý thành các khu vực (Bắc, Trung, Nam), các công ty con, các trung tâm, các phòng ban hay các bộ phận. Mỗi khu vực, mỗi công ty con, mỗi phòng ban, mỗi cấp quản lý, mỗi bộ phận đều gắn với các chức năng, nhiệm vụ rõ ràng, thể hiện rõ sự phân cấp quyền hạn và trách nhiệm ở từng bộ phận cụ thể. Cơ cấu tổ chức phân quyền này dẫn đến hình thành các trung tâm trách nhiệm, gắn liền với trật tự phân cấp quản lý trong tổ chức. Qua phân cấp quản lý, DN sẽ xác định được quyền hạn và trách nhiệm ở mỗi cấp rõ ràng, có cơ sở cho việc đánh giá kết quả hoạt động của từng bộ phận. Mọi hoạt động của các bộ phận đều phải nằm trong tầm kiểm soát của nhà quản trị theo sự phân cấp từ cao đến thấp. Đây được xem là điều kiện quan trọng để hình thành các trung tâm trách nhiệm chi phí ở các DNVT của Việt Nam trong bối cảnh hiện nay.

Trong bối cảnh hiện nay, các DNVT luôn coi trọng đổi mới và hoàn thiện bộ máy tổ chức của đơn vị mình. Với các DNVT là DN Nhà nước như VNPT-Vinaphone, Mobifone, HaNoiTelecom, Gtel,... hiện nay vẫn đang tiếp tục tái cơ cấu tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp và Luật Viễn thông. Nghiên cứu mô hình quản lý của DNVT Việt Nam hiện nay là cơ sở để thiết lập hệ thống thông tin KTQT chi phí cho phù hợp với từng mô hình, nhằm tăng tính hiệu quả của hoạt động kinh doanh.

2.1.2.3. Tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp viễn thông

Tổ chức bộ máy kế toán của các DNVT chịu sự chi phối bởi đặc điểm hoạt động SXKD và tổ chức bộ máy quản lý của các DN này. Các DNVT của Việt Nam

đều là các DN có quy mô lớn, hoạt động trên địa bàn trải rộng, có nhiều chi nhánh ở các tỉnh, thành phố nên các DNVT đều tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình vừa tập trung, vừa phân tán (phụ lục 2.5 và 2.6). Ngoài bộ máy kế toán tại văn phòng trung tâm (tại công ty mẹ), tại các chi nhánh tỉnh/thành phố, các trung tâm trực thuộc quy mô lớn đều tổ chức bộ máy kế toán riêng (gồm Kế toán trưởng trung tâm và các nhân viên kế toán). Các trung tâm trực thuộc có quy mô nhỏ, hoặc các cửa hàng trực thuộc các chi nhánh tỉnh/thành phố chỉ có nhân viên kế toán tập hợp chứng từ, phân loại các hợp đồng kinh tế, theo dõi về sản lượng tiêu thụ (cước viễn thông, sim, thẻ cào,...), lập các bảng kê chi tiết gửi cho cấp quản lý cao hơn.

Số lượng nhân viên kế toán ở văn phòng trung tâm của công ty mẹ từ 15 – 30 nhân viên, tùy vào quy mô của DN, mỗi người phụ trách một phần hành khác nhau. Do các DNVT thường có các công ty con, công ty liên kết (như Viettel, HaNoiTelecom, FPT Telecom, Mobifone) nên bộ phận kế toán của công ty mẹ có những nhân viên kế toán chuyên quản công ty con, chuyên quản công ty liên kết. Các DNVT ở Việt Nam đều áp dụng chế độ kế toán doanh nghiệp theo Thông tư 200/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính ban hành ngày 22/12/2014. Bên cạnh đó, các đơn vị này đều sử dụng các phần mềm kế toán, phần mềm quản lý để hạch toán, tạo điều kiện thuận lợi cho việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời, phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị.

Về phân cấp hạch toán, công ty mẹ tổ chức hạch toán tập trung đối với toàn bộ quá trình cung cấp dịch vụ viễn thông, dịch vụ truyền dẫn, truyền số liệu, thực hiện tập hợp chi phí và xác định giá thành dịch vụ viễn thông cùng với xác định kết quả kinh doanh toàn hệ thống. Chi nhánh viễn thông tại các tỉnh/thành phố, chi nhánh/trung tâm viễn thông khu vực của công ty mẹ là các đơn vị hạch toán phụ thuộc, có quan hệ kinh tế tài chính chặt chẽ, chịu sự ràng buộc về nghĩa vụ và quyền lợi với công ty mẹ. Bộ máy kế toán của các DNVT ở Việt Nam thường phân theo 3 cấp hạch toán như sau:

Cấp 1: Các chi nhánh viễn thông ở cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung Ương. Hoạt động trọng tâm của các chi nhánh ở các tỉnh, thành phố là phát triển thị trường, phát triển các dịch vụ viễn thông của công ty, thu cước viễn thông hàng tháng (cước di động, cố định, thuê bao internet,..) Các chi nhánh đều có tổ chức bộ máy kế toán riêng, có tổ chức hạch toán, ghi chép ban đầu. Định kỳ hàng tháng, các chi nhánh chuyển báo cáo kế toán liên quan đến doanh thu và chi phí kinh doanh về Công ty con theo khu vực (như Mobifone có 9 công ty con theo khu vực), hoặc về chi nhánh theo khu vực (HaNoi Telecom, Gtel có 3 chi nhánh khu vực, FPT Telecom có 7 chi nhánh theo khu vực, CMC có 5 chi nhánh theo khu vực). Để thuận lợi cho việc mô tả các quy trình kế toán, trong luận án này, các công ty con theo khu vực, các chi nhánh theo

khu vực, các trung tâm khu vực gọi chung là *chi nhánh theo khu vực*. Đối với Viettel, chi nhánh các tỉnh/thành phố sẽ tập hợp báo cáo về Tổng công ty viễn thông Viettel – Viettel Telecom (là một đơn vị hạch toán phụ thuộc vào công ty mẹ - Tập đoàn viễn thông quân đội Viettel). Tương tự, ở thời điểm hiện tại, VNPT-Vinaphone cũng tập hợp các số liệu kế toán từ trung tâm kinh doanh tỉnh/thành phố về công ty mẹ mà chưa thông qua các chi nhánh theo khu vực.

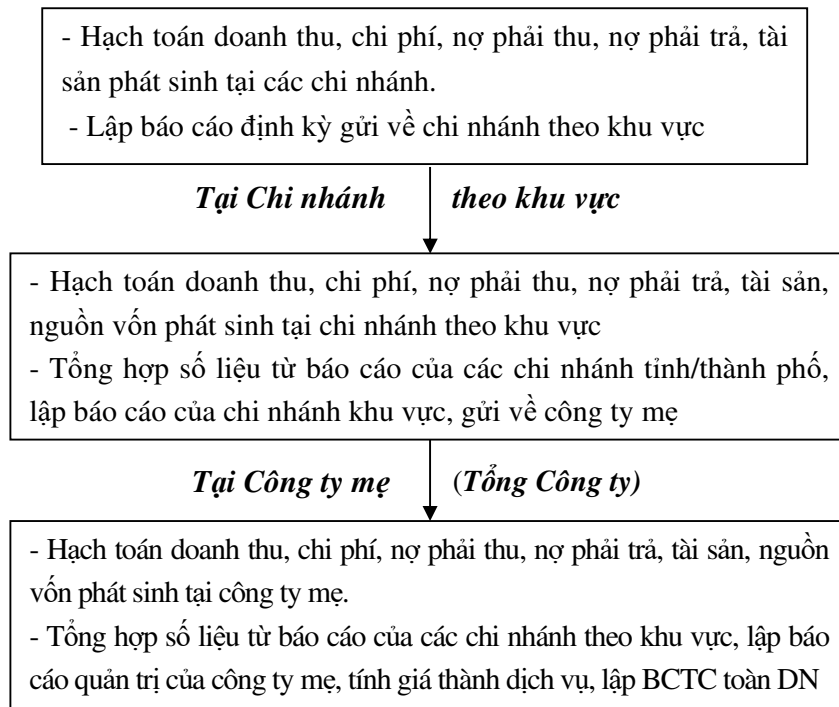
Tại chi nhánh các tỉnh/thành phố, các DNVT phát triển hệ thống cửa hàng viễn thông tại các huyện, thị xã, thị trấn (trực thuộc chi nhánh tỉnh, thành phố) để trực tiếp kinh doanh các dịch vụ viễn thông như lắp đặt các thuê bao internet, thuê bao cố định mới, kích hoạt các sim di động, bán thẻ cào,...). Tại các cửa hàng kinh doanh này các DNVT thường bố trí 1-2 nhân viên kiêm nhiệm để tập hợp chứng từ, hóa đơn để chuyển về chi nhánh hạch toán.

Cấp 2: Tại chi nhánh theo khu vực. Các chi nhánh theo khu vực thường đặt tại 3 vùng Bắc (Hà Nội), Trung (Đà Nẵng), Nam (TP Hồ Chí Minh), cũng tổ chức bộ máy kế toán đầy đủ với kế toán trưởng và các kế toán viên phụ trách các phần hành kế toán khác nhau. Kế toán tại các chi nhánh theo khu vực có nhiệm vụ quản lý chi phí phát sinh tại các chi nhánh, liên quan đến sản xuất và cung cấp dịch vụ viễn thông tại đơn vị. Định kỳ hàng tháng, khi nhận được báo cáo kế toán do các chi nhánh các tỉnh/thành phố chuyển về, các chi nhánh theo khu vực tiến hành đối chiếu, kiểm tra, tổng hợp số liệu, lập báo cáo kế toán về doanh thu, giá vốn, chi phí quản lý, chi phí bán hàng, chuyển số liệu về công ty mẹ phục vụ cho việc tính tổng chi phí phát sinh và xác định giá thành dịch vụ viễn thông. Riêng đối với Viettel và VNPT-Vinaphone không tổ chức theo các chi nhánh theo khu vực, theo vùng mà nhiệm vụ tập hợp số liệu từ các chi nhánh tỉnh, thành phố do Tổng công ty viễn thông Viettel - Viettel Telecom hoặc do chính công ty mẹ VNPT-Vinaphone đảm nhận.

Cấp 3: Tại công ty mẹ (văn phòng Tập đoàn viễn thông Quân đội – Viettel, Tổng công ty viễn thông MobiFone, Tổng Công ty dịch vụ viễn thông VNPT-Vinaphone, Công ty CP viễn thông Hà Nội,...). Phòng kế toán ở công ty mẹ có nhiệm vụ ghi chép, phản ánh tình hình hoạt động SXKD toàn DN, tổ chức lập BCTC, báo cáo quản trị, bảo quản lưu trữ các chứng từ kế toán, cung cấp thông tin cho các cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền như Bộ Truyền thông – Thông tin, Bộ Quốc Phòng, Cơ quan Kiểm toán Nhà nước,...Sau khi tập hợp số liệu từ các Chi nhánh theo khu vực gửi lên, công ty mẹ tiến hành tổng hợp số liệu, kết hợp với các chi phí dịch vụ viễn thông phát sinh tại công ty mẹ và các chi phí đặc thù của hoạt động viễn thông (chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí cấp dải số, tần số, chi phí thuê kênh, phí hội viên GSM quốc tế,...). Từ đó, tập hợp số liệu và tính được các chỉ tiêu kinh tế cần thiết liên quan đến

giá thành dịch vụ viễn thông. Công việc kế toán tại 3 cấp hạch toán ở các DNVT được khái quát trong sơ đồ 2.1:

Tại chi nhánh viễn thông tỉnh, thành phố



Sơ đồ 2.1: Nội dung công việc kế toán tại các cấp hạch toán

Do việc phân cấp hạch toán, chi phí của mọi hoạt động liên quan đến sản xuất và cung cấp dịch vụ viễn thông phát sinh đều được ghi chép ở các đơn vị hạch toán phụ thuộc. Việc tổng hợp các chi phí, tính giá thành dịch vụ viễn thông, phân bổ chi phí có liên quan được thực hiện tại công ty mẹ. Như vậy, công ty mẹ sẽ kiểm soát và chi phối toàn bộ quá trình kế toán quá trình tập hợp và kiểm soát chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất phát sinh.

2.2. Thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

Để thu thập thông tin về thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT ở Việt Nam, tác giả đã tiến hành phỏng vấn trực tiếp và phỏng vấn qua phiếu khảo sát. Cụ thể, quá trình khảo sát, thu thập thông tin như sau:

- Phỏng vấn các chuyên gia kế toán trong các DNVT để thu thập các thông tin định tính về tổ chức bộ máy kế toán, các cấp hạch toán trong DNVT, nội dung các khoản chi phí trong DNVT, quá trình thu thập thông tin về chi phí, quá trình xây dựng các định mức chi phí, quá trình xử lý và tổng hợp thông tin, quá trình lập dự toán chi

phí, quá trình cung cấp thông tin cho đối tượng sử dụng,... Tác giả đã tiến hành bút ký trực tiếp tại thời điểm phỏng vấn.

- Phỏng vấn nhà quản trị tại 3 cấp: cấp chi nhánh khu vực, cấp chi nhánh tỉnh/thành phố, cấp chi nhánh quận/huyện. Nội dung phỏng vấn liên quan đến nhu cầu thông tin của nhà quản trị và mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin do hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp.

- Phỏng vấn thông qua phiếu khảo sát tại các DNVT. Qua phỏng vấn 5 nhân viên kế toán tại 3 DNVT gồm Tập đoàn viễn thông Quân Đội (Viettel), Tổng công ty viễn thông MobiFone, Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom), tác giả tiến hành xây dựng phiếu khảo sát nhằm thu thập các thông tin chi tiết hơn về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các đơn vị này. Đồng thời, thông qua phiếu khảo sát để thu thập thông tin, đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam. Để kiểm định mức độ phù hợp của các câu hỏi, tác giả đã điều tra thử nghiệm thông qua việc gửi phiếu khảo sát này đến 21 nhân viên kế toán tại các DNVT trên địa bàn Hà Nội. Sau đó, tác giả đã tiến hành hiệu chỉnh lại phiếu khảo sát cho phù hợp rồi khảo sát chính thức trên diện rộng với các DNVT trong phạm vi nghiên cứu của luận án.

Dựa vào nội dung nghiên cứu của luận án, phiếu khảo sát được thiết kế gồm 41 câu hỏi (phụ lục 4.1), được chia thành 3 phần:

- + Phần 1: Thông tin cá nhân của đối tượng khảo sát, về vị trí, trình độ học vấn và thời gian công tác.

- + Phần 2: Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong đơn vị, gồm các câu hỏi liên quan đến bộ máy kế toán, hệ thống phương tiện hỗ trợ (máy vi tính, phần mềm), phân loại chi phí trong đơn vị, kiểm soát chi phí thông qua các định mức, dự toán chi phí, cung cấp thông tin KTQT chi phí.

- + Phần 3: Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN.

Về mẫu khảo sát, luận án tiến hành khảo sát tại 12 DNVT đã thiết lập mạng viễn thông trên toàn quốc. Phiếu khảo sát được gửi đến các đối tượng tham gia phỏng vấn theo 3 hình thức: gửi trực tiếp, gửi qua email và gửi qua đường bưu điện. Đối tượng phỏng vấn gồm nhà quản trị sử dụng thông tin KTQT chi phí (Giám đốc công ty, Giám đốc chi nhánh, Giám đốc trung tâm), kế toán trưởng, kế toán tổng hợp và nhân viên kế toán liên quan đến các khoản chi phí hoạt động SXKD. Có tổng cộng 278 phiếu khảo sát được gửi đến những đối tượng phỏng vấn tại 12/12 DNVT trong phạm vi nghiên cứu (phụ lục 2.7). Thời gian khảo sát từ tháng 2/2014 đến tháng 12/2015. Kết quả thu nhận lại được 183 phiếu khảo sát từ 8/12 DNVT (có 4 DNVT

không nhận được thông tin trả lời). Qua sàng lọc và phân tích, tác giả chỉ sử dụng được 156 phiếu cho mục đích nghiên cứu, với 59 phiếu từ nhà quản trị các cấp gồm Giám đốc chi nhánh theo khu vực, Giám đốc trung tâm, Kế toán trưởng, Cửa hàng trưởng và Kế toán tổng hợp; 97 phiếu từ nhân viên kế toán và nhân viên kiểm soát nội bộ. Tất cả các phiếu khảo sát bị thiếu dữ liệu đều bị loại bỏ khỏi kết quả phân tích. Kết quả tổng hợp phiếu khảo sát được trình bày trong phụ lục 4.2.

Để xử lý kết quả đã thu thập được thông qua việc khảo sát, tác giả đã sử dụng 2 phần mềm hỗ trợ:

+ Phần mềm Microsoft Excel để tổng hợp, thống kê mô tả đối tượng và nội dung khảo sát.

+ Phần mềm SPSS 20.0 để kiểm định độ tin cậy của thang đo, các giả thuyết nghiên cứu có liên quan, xây dựng phương trình hồi quy tương quan.

2.2.1. Thực trạng tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

2.2.1.1. Thực trạng tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị chi phí

*** Thực trạng tổ chức thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí**

Để thu thập thông tin đầu vào một cách khoa học, hợp lý, các DNVT đã thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí với bốn nội dung cơ bản: Xác định nhu cầu thông tin của nhà quản trị; xác định và mã hóa các đối tượng cần thu thập thông tin; xác định nguồn thu thập thông tin; thiết lập các định mức chi phí.

Nhu cầu thông tin của nhà quản trị các cấp ảnh hưởng trực tiếp đến đối tượng cần thu thập thông tin tại các DNVT. Kết quả phỏng vấn 27 nhà quản trị các cấp trong các DNVT cho thấy, các nhà quản trị có nhu cầu thông tin lớn nhất là thông tin về chi phí cho việc ra quyết định (27/27 nhà quản trị, tương ứng tỷ lệ 100%), gồm các loại thông tin như thông tin trong mối quan hệ với doanh thu và lợi nhuận, thông tin chi phí chênh lệch, chi phí sử dụng vốn,.... Tiếp theo là nhu cầu thông tin về chi phí thực hiện với 2 nhóm chi phí gồm nhóm chi phí hạ tầng mạng lưới và nhóm chi phí phục vụ kinh doanh dịch vụ (24/27 nhà quản trị, tương ứng tỷ lệ 88,9%) với các loại thông tin về chi phí phát sinh ở từng bộ phận, chi phí cho từng hoạt động, chi tiết theo yếu tố như chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí dịch vụ mua ngoài, các thông tin về giá thành dịch vụ viễn thông gồm dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông GTGT. Các thông tin về phân tích biến động chi phí, và thông tin chi phí theo trung tâm trách nhiệm và thông tin chi phí dự toán có nhu cầu thấp hơn với tỷ lệ lần lượt là 77,8%, 74,1% và 66,7%. Như vậy, các nhà quản lý đều có nhu cầu lớn về

thông tin chi phí phục vụ cho việc thực hiện các chức năng quản trị: hoạch định, tổ chức thực hiện, đánh giá kiểm soát và ra quyết định.

Về đối tượng thu thập thông tin, xuất phát từ nhu cầu của nhà quản trị các cấp đối với các yếu tố chi phí, các DNVT đã xác định các đối tượng cần thu thập thông tin từ các hoạt động kinh tế và nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các đối tượng này liên quan đến các nguồn lực của DN như loại vật tư, công cụ dụng cụ (phục vụ lắp đặt, sửa chữa, nhiên liệu, động lực,...), loại TSCĐ (phục vụ quản lý, phục vụ bán hàng, phục vụ thu, phát sóng và tín hiệu,...), nhân viên ở các bộ phận (phòng, ban, trung tâm, chi nhánh),...; liên quan đến địa điểm phát sinh (theo tỉnh/thành phố, theo chi nhánh, theo quốc gia,...). Các đối tượng cần thu thập thông tin được các DNVT mã hóa trên hệ thống phần mềm quản lý và phần mềm kế toán để thuận tiện cho việc theo dõi và quản lý. Việc mã hóa các đối tượng cần thu thập thông tin về chi phí được kết hợp giữa sử dụng mã liên tiếp và mã gọi nhớ. Với các bộ phận trong đơn vị như phòng ban, chi nhánh, khu vực, sử dụng mã gọi nhớ. Như Tập đoàn viễn thông Quân đội – Viettel mã hóa các chi nhánh và khu vực theo mã gọi nhớ: chi nhánh Hòa Bình mã hóa CNHB, khu vực miền Bắc được mã hóa KBMB, chi nhánh Tây Ninh mã hóa là CNTN, thuộc khu vực miền Tây được mã hóa là KVMTY. Đối với các tài sản như vật tư, công cụ dụng cụ, TSCĐ sẽ được sử dụng mã liên tiếp, đảm bảo sự linh hoạt và dễ bổ sung đối tượng mới (phụ lục 2.8). Việc mã hóa các đối tượng kế toán phục vụ cho thu thập các thông tin chi phí phát sinh là cơ sở để các DNVT xây dựng hệ thống tài khoản kế toán và hệ thống chứng từ kế toán làm phương tiện để thu thập thông tin về chi phí phát sinh.

Từ các đối tượng cần thu thập thông tin đã được mã hóa, các nhân viên trong DNVT sử dụng các phương tiện hỗ trợ và lựa chọn nguồn thông tin phù hợp để thu thập thông tin về chi phí. Thông tin về chi phí được KTQT thu thập từ hai nguồn:

- Thứ nhất, nguồn nội bộ do các bộ phận liên quan trong công ty cung cấp. Các thông tin về định mức chi phí, dự toán chi phí được các phòng ban có liên quan như phòng Kế hoạch, phòng Quản lý kỹ thuật và phòng Tài chính kế toán phối hợp xây dựng và thực hiện. Các thông tin về tình hình thực hiện chi phí được thu nhận từ các tài liệu kế toán do phòng Tài chính kế toán cung cấp.... Các thông tin phục vụ ra quyết định do phòng Kế hoạch, phòng Dự án, phòng Đầu tư,..... cung cấp.

- Thứ hai, nguồn bên ngoài do bộ phận kế toán và các bộ phận có liên quan thu thập trực tiếp bằng các hình thức như quan sát, trực tiếp phỏng vấn, qua bài viết, báo cáo... Chẳng hạn như các thông tin định mức chi phí lắp đặt thiết bị viễn thông tại chi nhánh nước ngoài của Viettel tại Peru gồm chi phí thuê lắp đặt trạm BTS, chi phí kéo cáp quang, chi phí xây dựng nhà trạm,... do phòng Kỹ thuật (phòng Hạ tầng) và phòng Quản lý tài sản khảo sát, điều tra, thu thập trên cơ sở mặt bằng giá chung ở các thành

phổ thuộc nước cộng hòa Peru (phụ lục 2.9 và 2.10). Các thông tin được cung cấp theo cả 3 loại thước đo nhưng trong đó thước đo giá trị (thước đo tiền tệ) là phổ biến nhất.

Để phục vụ cho kiểm soát các khoản chi phí thực tế phát sinh và thiết lập cơ sở dữ liệu ban đầu của hệ thống, các DNVT đã tiến hành xây dựng các định mức chi phí và thực hiện khoán chi phí hoạt động. Các định mức chi phí được xây dựng dựa vào thông tin do các phòng ban chức năng cung cấp như phòng Hạ tầng, phòng Kỹ thuật, phòng Kế toán, phòng Kinh doanh,.... Kết quả khảo sát cho thấy các DNVT đã xây dựng hệ thống định mức chi phí khá chi tiết cho hoạt động của đơn vị. Đối với các định mức về chi phí sản xuất tạo ra dịch vụ viễn thông, tại các DNVT thực hiện trực tiếp việc xây dựng, lắp đặt hệ thống hạ tầng viễn thông như Viettel, HaNoiTelecom, FPT Telecom,... các định mức chi phí này được xây dựng khá chi tiết cho từng nội dung công việc như định mức về chi phí nguyên vật liệu, vật tư sử dụng để lắp đặt các thiết bị thu phát sóng, các cột ăng ten,...; định mức bảo dưỡng các tuyến cáp quang, nhà trạm, củng cố các hạng mục tuyến cáp (phụ lục 2.11), định mức nhiên liệu cho các máy phát điện, chạy máy nổ (phụ lục 2.12). Các định mức chi phí sản xuất sau khi được thiết lập và được phê duyệt bởi cấp có thẩm quyền sẽ được cập nhật vào hệ thống thông tin KTQT chi phí. Khi các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến chi phí phát sinh được nhập vào hệ thống, phần mềm kế toán sẽ đối chiếu, so sánh chi phí thực tế với định mức chi phí đã có góp phần thu thập thông tin chi phí hiệu quả và kiểm soát tốt các khoản chi phí thực tế của các DNVT.

Đối với bộ phận ngoài sản xuất như bộ phận bán hàng (bộ phận kinh doanh), bộ phận quản lý, các chi phí hoạt động của các bộ phận này cũng được quản lý theo các định mức chi phí hoạt động và khoán chi phí. Đây là một trong các biện pháp để các DNVT giúp các chi nhánh theo khu vực, các chi nhánh tỉnh/thành phố, các cửa hàng viễn thông thực hiện tiết kiệm chi phí. Các định mức chi phí hoặc tỷ lệ khoán chi phí chủ yếu tập trung vào các chi phí giao dịch, tiếp khách, chi phí quảng cáo và xúc tiến thương mại, và các chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê cửa hàng, thiết bị văn phòng, điện, nước, thuê bảo vệ,... 100% các DNVT khảo sát đều thực hiện kiểm tra và điều chỉnh lại các định mức hàng quý để phù hợp với thực tế chi phí sử dụng tại các bộ phận này.

Bảng 2.1: Tỷ lệ khoán chi phí kinh doanh của Tập đoàn viễn thông Quân đội năm 2014

Loại chi phí khoán	Tỷ lệ chi phí khoán trên doanh thu (%)	Hệ số điều chỉnh (lần)	Tỷ lệ khoán CP sau điều chỉnh (%)
1. Chi phí giao dịch	0,033		
2. Chi phí kinh doanh	0,45		
- Chi nhánh Cà Mau, Bạc Liêu, Bắc Cạn	0,45	2	0,9
- Chi nhánh Điện Biên, Cao Bằng, Lào Cai, Hậu Giang	0,45	1,5	0,675
- Các chi nhánh còn lại	0,45	1	0,45

(Nguồn: Tập đoàn viễn thông Quân đội, năm 2014)

Tại Viettel, vào ngày 20 tháng đầu tiên của quý, phòng Tài chính của Công ty sẽ giao khoán chi phí giao dịch, chi phí kinh doanh được duyệt trong quý đó cho từng chi nhánh viễn thông tỉnh/thành phố. Chi nhánh viễn thông tỉnh/thành phố căn cứ vào chi phí được khoán để phân bổ chi phí cho các trung tâm huyện. Hàng quý, Công ty mẹ sẽ quyết toán chi phí giao dịch và chi phí kinh doanh cho từng chi nhánh tỉnh. Nếu chi phí thực hiện lớn hơn chi phí khoán, sẽ thực hiện xuất toán chi phí đối với các chi nhánh sử dụng vượt định mức. Giám đốc chi nhánh và Kế toán trưởng chi nhánh chịu trách nhiệm nộp lại bằng tiền mặt. Những trường hợp đặc biệt, hoặc có lý do khách quan thì chi nhánh phải làm giải trình gửi công ty mẹ để được phê duyệt.

Ngoài ra, để sử dụng có hiệu quả và hợp lý các khoản chi phí kinh doanh, các DNVT còn quy định các định mức chi phí cho một số khoản mục chi phí cụ thể như chi phí quảng cáo truyền thông, chi phí xúc tiến bán hàng, chi phí chăm sóc khách hàng,...

Bảng 2.2: Định mức phân bổ chi phí quảng cáo, xúc tiến bán hàng của Tập đoàn viễn thông Quân đội

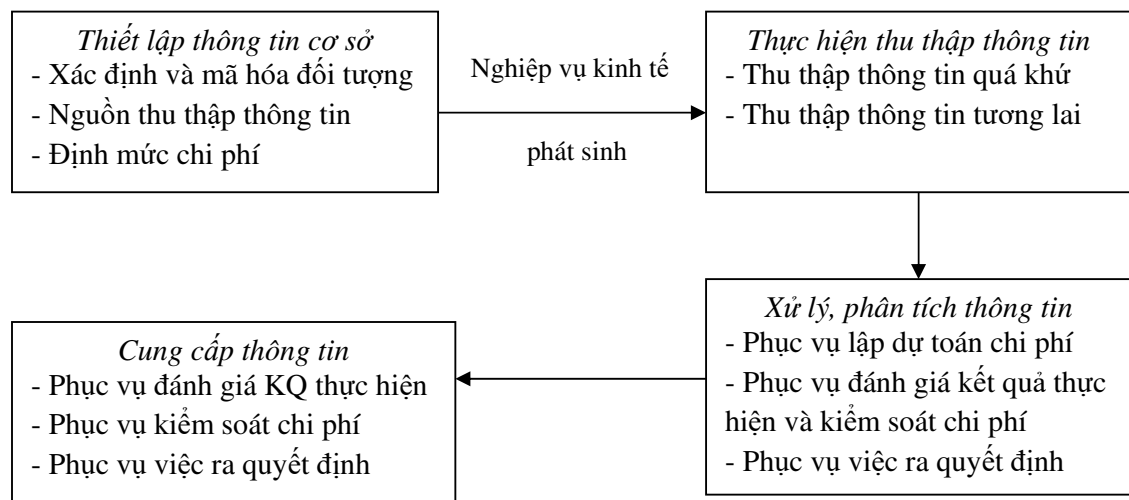
STT	Nội dung chi phí	Định mức phân bổ
I	Chi phí quảng cáo, xúc tiến bán hàng gián tiếp	20%
1	Quảng cáo tấm lớn	
2	Quảng cáo trên báo	
3	Quảng cáo trên truyền hình	
4	Quảng cáo trên sóng phát thanh	
5	Quảng cáo trên Internet, điện thoại di động	
II	Chi phí quảng cáo, xúc tiến bán hàng trực tiếp	80%
1	Chi phí giới thiệu sản phẩm mới, xúc tiến thương mại, triển lãm hội trợ	
2	Chi phí xúc tiến bán hàng mua ngoài	
3	Chi phí xúc tiến bán hàng bằng tiền khác	
4	Các loại quảng cáo trực tiếp khác	

(Nguồn: Tập đoàn viễn thông Quân đội, năm 2014)

Chi phí chăm sóc khách hàng cũng được khoán theo doanh thu cho từng chi nhánh theo tỷ lệ phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh của chi nhánh đó với tỷ lệ từ 0,15% đến 0,30%. Trong trường hợp các chi phí thực hiện lớn hơn chi phí khoán, sẽ quy trách nhiệm Giám đốc chi nhánh tỉnh/thành phố, kế toán trưởng và trưởng bộ phận kinh doanh và chăm sóc khách hàng.

Để đảm bảo cho công tác kiểm soát chi phí, các DNVT đã xây dựng và ban hành các chính sách, chế độ quản lý chi phí khoán thông qua các hệ thống văn bản và các quyết định của nhà quản trị trong DN. Bên cạnh các chi phí khoán, các DNVT còn thiết lập các định mức chi phí hoạt động thường xuyên cho các cửa hàng là các bộ phận kinh doanh trực tiếp. Định mức chi phí hoạt động thường xuyên liên quan đến các chi phí điện, nước (theo mùa đông và mùa hè), điện thoại, văn phòng phẩm, thuê điểm đỗ ô tô, xem máy, dịch vụ bảo vệ,... được xây dựng cho từng cửa hàng, từng bộ phận kinh doanh cụ thể (phụ lục 2.13).

Các định mức chi phí, các khoản chi phí khoán được thiết lập cùng với việc xác định và mã hóa các đối tượng kế toán đã tạo nên các thông tin cơ sở cho hệ thống thông tin KTQT chi phí của các DN. Trong kỳ kế toán, hoạt động của DN phát sinh chi phí sẽ được hệ thống thu nhận thông qua các chứng từ kế toán, được nhập vào hệ thống và được kiểm soát bởi các định mức chi phí cho các đối tượng kế toán cụ thể. Quy trình này trong các DNVT có thể tóm tắt theo sơ đồ 2.2 như sau:



Sơ đồ 2.2: Quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin trong các DNVT Việt Nam

*** Thực trạng tổ chức thực hiện thu thập thông tin KTQT chi phí**

Qua khảo sát tại các DNVT, các DN thu thập cả 2 loại thông tin: thông tin quá khứ và thông tin dự báo tương lai. Tuy nhiên, 69% ý kiến khảo sát các DNVT đều tập trung vào việc thu thập thông tin quá khứ, tổng hợp lại thành các chỉ tiêu trên các báo cáo KTQT về chi phí. Những thông tin mang tính dự báo tương lai có ảnh hưởng quan

trọng cho việc kiểm soát chi phí kinh doanh thì hầu như chưa được chú trọng, hoặc chưa có quy trình thu thập thông tin, công việc còn mang tính tự phát và chủ quan của nhân viên tác nghiệp.

Về tổ chức thu thập thông tin quá khứ

- Xác định đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành

Để thu thập thông tin quá khứ về chi phí đã phát sinh, trước hết, các DNVT đã xác định đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành. Qua khảo sát, 70% ý kiến cho rằng đối tượng tập hợp chi phí là theo bộ phận phát sinh chi phí như phòng ban, trung tâm, chi nhánh, cửa hàng (phụ lục 4.2). Điều đó phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh của DNVT có địa bàn kinh doanh rộng lớn, có nhiều đơn vị trực thuộc nên chi phí được tập hợp theo bộ phận phát sinh chi phí. Trong khi đó 9% ý kiến cho rằng các DNVT tập hợp chi phí theo loại hình dịch vụ viễn thông, và 21% ý kiến cho rằng tập hợp chi phí theo trung tâm trách nhiệm (phụ lục 2.14). Bên cạnh đó, để tổ chức quản lý một cách có hiệu quả, các DN này đều kiểm soát doanh thu, chi phí theo các trung tâm trách nhiệm. Mỗi khu vực địa lý (chi nhánh theo khu vực), chi nhánh tỉnh/thành phố, mỗi phòng ban, mỗi cấp quản lý, mỗi bộ phận được xem như là một trung tâm trách nhiệm, đều gắn với các chức năng, nhiệm vụ rõ ràng của từng nhà quản trị, thể hiện rõ sự phân cấp quyền hạn và trách nhiệm ở từng bộ phận cụ thể. Như vậy có thể thấy các đa số các DNVT ở Việt Nam đều tập hợp chi phí theo địa điểm và bộ phận phát sinh, đó cũng là cơ sở để hình thành nên các trung tâm chi phí, tạo điều kiện cho nhà quản trị có thể kiểm soát tốt hơn, hiệu quả hơn các khoản chi phí trong các DNVT.

Về đối tượng tính giá thành, 100% ý kiến khảo sát đều xác nhận đối tượng tính giá thành ở các DNVT là dịch vụ viễn thông, với 2 loại hình dịch vụ là dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông GTGT. Phương pháp tính giá thành dịch vụ viễn thông là phương pháp giản đơn. Chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông được tập hợp từ các bộ phận (cửa hàng, chi nhánh, trung tâm, phòng ban,...) có liên quan đến quá trình sản xuất và cung cấp dịch vụ viễn thông, hình thành nên tổng chi phí sản xuất và kinh doanh dịch vụ của toàn công ty. Giá thành thực tế của một đơn vị dịch vụ viễn thông sẽ tính bằng cách lấy tổng chi phí sản xuất dịch viễn thông chia cho tổng sản lượng hoặc sản lượng quy đổi (phút hoặc giây, Kbyte hoặc Mbyte,...). Cũng theo kết quả khảo sát, chỉ có 2 DNVT gồm Mobifone, HaNoi Telecom tính giá thành cho 2 loại hình dịch vụ viễn thông là dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông GTGT. Các DNVT còn lại như Viettel, VNPT-Vinaphone, Gtel,... tính giá thành dịch vụ viễn thông chung cho toàn DN mà không chi tiết theo loại hình dịch vụ.

Kết quả phỏng vấn trực tiếp các nhà quản trị tại các DNVT cho thấy, xác định giá thành của từng dịch vụ viễn thông (dịch vụ viễn thông cơ bản, dịch vụ viễn thông

GTGT, hoặc dịch vụ viễn thông cố định, dịch vụ viễn thông di động,...) là việc rất khó khăn. Nguyên nhân là do đặc thù ngành viễn thông, sản phẩm dịch vụ mang tính dây chuyền, có nhiều khoản chi phí chung liên quan đến nhiều dịch vụ như chi phí thuê cột, trạm, bể chứa,...nên việc phân bổ gặp nhiều khó khăn. Mặt khác, tiêu thức phân bổ chi phí cho các dịch vụ viễn thông thường sử dụng trong các DNVT là doanh thu cũng chưa thực sự hợp lý, dẫn đến giá thành được xác định chưa chính xác. Dịch vụ điện thoại cố định phát sinh chi phí nhiều nhưng doanh thu lại ít, trong khi đó dịch vụ di động thì doanh thu rất lớn, nhưng chi phí thực tế phát sinh lại không quá lớn. Cũng theo kết quả phỏng vấn Phó Chánh Văn phòng Bộ Thông tin Truyền thông, bên cạnh nguyên nhân khách quan như trên, nguyên nhân chủ quan là do các DNVT chưa quan tâm đến việc tập hợp riêng chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp của từng loại dịch vụ viễn thông. Khi cần xác định giá thành cụ thể của từng dịch vụ viễn thông, các DNVT đều tiến hành phân bổ tổng chi phí tập hợp được theo doanh thu. Trong khi đó, nhiều khoản chi phí của các DNVT có thể tập hợp trực tiếp cho từng dịch vụ, các chi phí không hạch toán cụ thể được thì mới tiến hành phân bổ theo doanh thu. Khi đó, giá thành dịch vụ viễn thông được xác định phù hợp và đảm bảo tính tin cậy hơn.

- Nhận diện và phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

Để thu nhận các thông tin, các DNVT đã tổ chức nhận diện và phân loại chi phí. Việc phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau giúp nhà quản trị nhận diện các yếu tố chi phí, xác định nhu cầu thông tin chi phí. Kết quả khảo sát cho thấy 86% (phụ lục 4.2) ý kiến cho rằng các DNVT phân loại chi phí theo mối quan hệ với các khoản mục trên BCTC (theo khoản mục chi phí và chi tiết theo yếu tố chi phí). Theo khoản mục chi phí, các DNVT phân loại chi phí theo chức năng chi phí thành chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất. Trong đó, chi phí sản xuất gồm CPNVLT, CPNCTT, CPSXC, còn chi phí ngoài sản xuất gồm chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, chi phí tài chính và chi phí khác. Phân loại chi phí theo chức năng giúp DN tập hợp được các khoản chi phí và tính giá thành các dịch vụ viễn thông trong DN, cũng như quản lý được các khoản chi phí ngoài sản xuất. Cụ thể như sau:

+ Chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông

Tại các DN khảo sát, chi phí sản xuất được phân loại theo mục đích và công dụng của chi phí và được chia làm 3 loại:

(1) Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: gồm những chi phí về vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, cấu thành nên dịch vụ viễn thông. Dịch vụ viễn thông là một dạng sản phẩm phi vật chất nên quá trình sản xuất ra các dịch vụ này hầu như không sử dụng các nguyên vật liệu cơ bản như sản xuất sản phẩm. Chính vì vậy, trong giá thành dịch vụ viễn thông, CPNVLT thường chiếm tỷ trọng nhỏ (từ 5% đến 10%).

CPNVLT được phân loại theo vai trò của nguyên vật liệu tham gia vào quá trình sản xuất dịch vụ viễn thông.

(2) Chi phí nhân công trực tiếp: gồm các chi phí về tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động, và các khoản trích theo lương của nhân công tham gia vào quá trình vận hành mạng lưới viễn thông. Trong đó tiền lương thường bao gồm lương cơ bản (theo hệ số), lương chức danh, lương làm thêm giờ, các khoản phụ cấp. Các khoản trích theo lương bao gồm các khoản BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ theo quy định của Nhà nước.

(3) Chi phí sản xuất chung: là những chi phí còn lại, ngoài CPNVLT và CPNCTT, có liên quan đến việc sản xuất ra dịch vụ viễn thông, bao gồm: chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, các chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền..., trong đó chi phí khấu hao TSCĐ và chi phí dịch vụ mua ngoài (gồm tiền thuê kênh và cước kết nối phải trả,...) là những khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn nhất trong CPSXC. Các thành phần của CPNVLT, CPNCTT, CPSXC được trình bày chi tiết trong phụ lục 2.15.

+ Chi phí ngoài sản xuất

Các khoản chi phí này liên quan đến hoạt động quản lý chung của đơn vị cũng như thúc đẩy quá trình tiêu thụ dịch vụ viễn thông, bao gồm: chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, giá vốn hàng bán, chi phí tài chính và chi phí khác.

(1) Chi phí bán hàng: gồm các chi phí liên quan đến việc cung cấp dịch vụ viễn thông và mở rộng thị phần cung cấp dịch vụ, gồm có tiền lương, hoa hồng bán hàng, công tác phí, chi phí thuê ngoài như thuê văn phòng, thuê kho bãi, thuê thiết bị, thuê kênh, cước kết nối, chi phí quảng cáo tiếp thị, chi phí khác bằng tiền.

(2) Chi phí quản lý doanh nghiệp: gồm các chi phí phát sinh tại văn phòng của công ty mẹ, các chi nhánh để quản lý và vận hành khai thác mạng viễn thông, gồm các khoản chi phí về tiền lương, công tác phí, chi phí khấu hao TSCĐ, các chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê văn phòng, bảo hiểm, sửa chữa TSCĐ, chi phí về thuế, lệ phí... Các thành phần chi tiết của chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN được trình bày cụ thể trong phụ lục 2.16.

(3) Giá vốn hàng bán: bộ phận chiếm tỷ trọng lớn nhất của giá vốn hàng bán là giá thành của các dịch vụ viễn thông như dịch vụ điện thoại di động, dịch vụ điện thoại cố định, dịch vụ kết nối internet. Đây là bộ phận chi phí sản xuất tính cho các dịch vụ viễn thông đã hoàn thành, được ghi nhận vào chi phí thời kỳ của DN. Bên cạnh đó, ngoài chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông phát sinh trong kỳ, trong giá vốn hàng bán còn bao gồm giá vốn của hàng hóa tiêu thụ như sim, thẻ cào, bộ kit,... Ngoài ra, giá vốn còn liên quan đến các hàng tồn kho bị giảm giá, bị hỏng, kém phẩm

chất như các loại cáp viễn thông, thiết bị viễn thông như Modern ADSL, wifi port, Port Switch Router, HDD Seagate Data,...

(4) Chi phí tài chính: gồm chi phí lãi vay ngân hàng, tổ chức tín dụng, lỗ về chênh lệch tỷ giá do có tỷ giá tăng ở thời điểm mua vật tư và thời điểm thanh toán bằng ngoại tệ, chi phí do phân bổ lợi thế thương mại.

(5) Chi phí khác: gồm các chi phí còn lại như chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ Chênh lệch lỗ do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh chi phí phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế,...

Ngoài ra các DNVT còn phân loại và tập hợp chi phí sản xuất theo yếu tố như chi phí nguyên, nhiên vật liệu; chi phí khấu hao TSCĐ; chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp; chi phí dịch vụ mua ngoài; chi phí bằng tiền khác;... Qua phân loại chi phí, hệ thống thông tin KTQT sẽ nhận diện các yếu tố chi phí kinh doanh nhằm phục vụ cho thu thập thông tin lập dự toán chi phí, kiểm soát chi phí, đánh giá kết quả thực hiện về chi phí ở từng bộ phận tại các DNVT. Việc phân loại chi phí theo khả năng quy nạp của chi phí, theo mối quan hệ với mức độ hoạt động và các tiêu thức khác chưa được các DNVT Việt Nam áp dụng.

- Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tài khoản kế toán và sổ kế toán để thu thập thông tin chi phí

Để thu thập thông tin quá khứ, hệ thống thông tin KTQT chi phí của các DNVT đều sử dụng *hệ thống chứng từ* của KTTTC. Hệ thống chứng từ kế toán này được thiết kế khá khoa học và hợp lý để phản ánh được tất cả các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại các công ty. Các chứng từ kế toán được lập theo đúng nội dung, phương pháp lập, ký chứng từ theo quy định của Luật Kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Bên cạnh các chứng từ theo danh mục chứng từ được ban hành kèm theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC (từ năm 2015 trở về trước) và Thông tư 200/2014/TT – BTC (từ năm 2015), các DNVT còn sử dụng thêm một số chứng từ nội bộ như Phiếu xuất vật tư theo hạn mức, Bảng kê xuất vật tư cho từng kho, từng công trình, Bảng kê chứng từ xuất vật tư, Biên bản đối soát cước, Biên bản bàn giao dữ liệu cước,.... Từ các chứng từ này, thông tin được tổng hợp trong các bảng kê chi tiết chi phí phát sinh để phục vụ cho công tác KTQT về chi phí. Các DNVT đều có quy định cụ thể về trình tự luân chuyển cho từng loại chứng từ, phục vụ việc thu thập thông tin đầu vào cho từng bộ phận có liên quan. Các DNVT quy mô lớn như Viettel, Mobifone, VNPT-Vinaphone đều ban hành các văn bản nội bộ liên quan đến việc luân chuyển chứng từ, nhập chứng từ vào hệ thống từ chi nhánh cấp huyện đến chi nhánh cấp tỉnh, cấp chi nhánh theo khu vực, cấp công ty mẹ. Các DNVT quy mô nhỏ hơn như HaNoi Telecom, Gtel,... có quy trình luân chuyển và nhập liệu vào hệ thống đơn giản hơn do

nhều khu vực không có các chi nhánh cấp huyện và cấp tỉnh. Trước khi dữ liệu nhập vào phần mềm kế toán, các chứng từ đều được kiểm tra bởi kế toán phụ trách phần hành tương ứng. Điều đó góp phần nâng cao chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống. Các chứng từ sau khi được nhập vào hệ thống được bảo quản, lưu trữ tại kho của DN để phục vụ cho việc kiểm tra, thanh tra, đối chiếu khi cần thiết.

Với các thông tin từ các chứng từ kế toán, các đối tượng đã được mã hóa thống nhất trong toàn đơn vị (danh mục vật tư, lao động, khách hàng, nhà cung cấp,...), các DNVT sử dụng *hệ thống TKKT chi tiết* được xây dựng phù hợp với đặc điểm kinh doanh và yêu cầu quản lý của đơn vị mình. Về cơ bản, hệ thống TKKT của các DNVT được xây dựng dựa trên hệ thống TKKT được ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC (từ năm 2015 trở về trước) và Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 của Bộ Tài Chính. Hệ thống TKKT được mở chi tiết đến cấp 2,3,4,.. phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh và yêu cầu quản lý của các DNVT (phụ lục 2.17, 2.18 và 2.19). Các TKKT chi tiết về chi phí phù hợp với tiêu thức phân loại chi phí trong các DNVT, được thiết kế phù hợp theo danh mục đối tượng đã mã hóa của DN để phục vụ cho việc ghi nhận, theo dõi và quản lý chi phí theo từng yếu tố. Qua đó, hệ thống TKKT đã thu nhận được toàn bộ thông tin về chi phí phát sinh trong kỳ ở các bộ phận khác nhau trong DN. Tuy nhiên, do nhu cầu thông tin của nhà quản trị khác nhau nên mức độ chi tiết của các TKKT về chi phí có sự khác biệt giữa các DNVT. Như trường hợp của Viettel, do tập đoàn tiến hành hoạt động đầu tư hạ tầng ở nhiều quốc gia khác nhau nên đơn vị có sự quan tâm đặc biệt đến chi phí hoạt động tài chính với các khoản lỗ do bán ngoại tệ, lỗ chênh lệch tỷ giá đã thực hiện, lỗ chênh lệch tỷ giá chưa thực hiện,... Tài khoản chi phí này được đơn vị mở rất chi tiết và cụ thể cho từng yếu tố chi phí (phụ lục 2.17). Bên cạnh đó, tài khoản Chi phí sản xuất chung, trong đó chi phí dịch vụ mua ngoài được DN theo dõi chi tiết nhất (đến cấp 4) nhằm quản lý được các khoản chi phí mua ngoài phát sinh - những khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng CPSXC của đơn vị.

Để phục vụ cho công tác quản lý và hợp nhất số liệu, các DNVT quy định rất cụ thể về số hiệu chi tiết các tài khoản từ cấp chi nhánh tỉnh/thành phố, đến các chi nhánh theo khu vực, các công ty con và công ty mẹ. Các DNVT đều có các văn bản hướng dẫn, giải thích cụ thể nội dung, kết cấu và phương pháp ghi chép trên từng TKKT trên cơ sở của chế độ kế toán và chi tiết theo đặc thù của DN như Tổng Công ty dịch vụ viễn thông VNPT-Vinaphone (theo QĐ 458/QĐ-VNPT-TCKT, ngày 16/04/2015), Tổng công ty Viễn thông MobiFone, Tập đoàn Viễn thông Quân Đội Viettel, Công ty Cổ Phần Viễn Thông FPT.

Hệ thống tài khoản thống nhất này được mã hóa phù hợp trên phần mềm kế

toán, quy định phân quyền sử dụng các TKKT phù hợp với cấp quản lý tương đương, tạo điều kiện thuận lợi tối đa cho công tác kế toán và kiểm soát tại các DNVT. Nhờ đó các DNVT tập hợp chi phí vừa theo các bộ phận/đơn vị, vừa theo các khoản mục, các yếu tố chi phí phát sinh. Qua đó, các DNVT đã có thể kiểm soát chi phí tới từng chi nhánh, từng đối tượng có liên quan.

Kết quả khảo sát cũng chỉ ra rằng, các DNVT ở Việt Nam đều sử dụng phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất, tính giá thành theo phương pháp gián đơn (chiếm 96,15% ý kiến khảo sát). Chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông phát sinh (CPNVLT, CPNCTT, CPSXC) được hạch toán trên các tài khoản chi tiết tương ứng với các khoản mục chi phí trên. Với đặc thù của các DNVT là sản xuất các sản phẩm vô hình, không có sản phẩm hồng, khó tách biệt khâu sản xuất và tiêu thụ dịch vụ nên chi phí không được hạch toán riêng theo từng hoạt động, từng dịch vụ. Cuối kỳ, tại công ty mẹ, hệ thống kết chuyển toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh sang TK Chi phí SXKD dở dang (tài khoản 154) để tính giá thành dịch vụ viễn thông. Vì dịch vụ viễn thông không có yếu tố dở dang đầu kỳ và cuối kỳ, nên toàn bộ chi phí sản xuất tập hợp được bên Nợ TK Chi phí SXKD dở dang chính là giá thành của dịch vụ viễn thông trong kỳ kế toán đó và được hạch toán trên tài khoản Giá vốn hàng bán dịch vụ.

Về hệ thống sổ KTQT về chi phí, hiện tại, các DNVT của Việt Nam không xây dựng riêng hệ thống sổ chi tiết của KTQT mà sử dụng hệ thống sổ kế toán chi phí của KTTC, gồm các sổ kế toán như sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ, sản phẩm, hàng hóa; bảng phân bổ công cụ dụng cụ; sổ chi tiết TSCĐ; sổ chi tiết chi phí bán hàng; sổ chi tiết chi phí quản lý DN; sổ chi tiết CPSXC; sổ chi tiết chi phí SXKD; sổ tổng hợp chi phí bán hàng; sổ tổng hợp chi phí quản lý DN; sổ tổng hợp chi phí SXKD; sổ giá thành sản phẩm, dịch vụ,... Các sổ chi tiết này đều được mở tương ứng với hệ thống TKKT chi phí chi tiết đã thiết lập tại đơn vị. Tại các DNVT quy mô lớn có hệ thống sổ kế toán chi phí chi tiết thống nhất từ chi nhánh cấp tỉnh đến chi nhánh theo khu vực, đến công ty mẹ. Các DNVT quy mô nhỏ hơn chỉ thiết lập hệ thống sổ chi tiết tại chi nhánh theo khu vực và công ty mẹ, không mở sổ chi tiết tại chi nhánh cấp tỉnh. Nguyên nhân là do chi nhánh cấp tỉnh có quy mô không lớn, số lượng nghiệp vụ kinh tế phát sinh ít nên toàn bộ chứng từ được chuyển về cấp chi nhánh theo khu vực để tiến hành ghi sổ. Các phần mềm kế toán của các DNVT giúp kế toán “lọc” các khoản mục chi phí đã được mã hóa theo tài khoản chi tiết cho từng loại chi phí, từng bộ phận, từng đối tượng chịu chi phí, giúp việc hệ thống hóa thông tin chi phí linh hoạt và kịp thời.

Như vậy, việc sử dụng các công cụ của kế toán như chứng từ kế toán, TKKT, sổ kế toán, kết hợp với các phần mềm kế toán trong đơn vị, hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT đã cung cấp thông tin cho nhà quản trị về chi phí phát sinh

trong một kỳ kế toán theo chức năng chi phí (bao gồm cả chi phí sản xuất, chi phí ngoài sản xuất, chi phí tính cho dịch vụ đã hoàn thành); theo bộ phận và thời điểm phát sinh (cửa hàng, chi nhánh, công ty con, công ty mẹ).

Về tổ chức thu thập thông tin dự báo tương lai

Yêu cầu thông tin về chi phí của nhà quản trị rất đa dạng, phụ thuộc vào các cấp quản lý khác nhau, các vụ việc khác nhau. Nhà quản trị ở các chi nhánh theo khu vực như Mobifone, FPT Telecom, HaNoi Telecom có nhu cầu thông tin các kế hoạch chi phí hoạt động hàng tháng từ các chi nhánh ở các tỉnh/thành phố, để tổng hợp kế hoạch chi phí hoạt động của các chi nhánh khu vực. Nhà quản trị ở cấp công ty mẹ như Tập đoàn viễn thông Quân đội Viettel lại cần các thông tin về chi phí đầu tư, chi phí hoạt động để tính toán, ra quyết định đầu tư mạng viễn thông, tính và xác định điểm hòa vốn ở các thị trường viễn thông ngoài Việt Nam như Lào, Cambodia, Peru, Haiti, Mozambique, Tanzania, Myanmar...; hoặc cần thông tin có liên quan để đưa ra quyết định nên tự đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng viễn thông hay thuê ngoài các đơn vị xây dựng và lắp đặt các hệ thống nhà trạm BTS, hệ thống cáp quang, hệ thống viba, hệ thống cáp treo có dầu chống ẩm, hệ thống máy chủ server, hệ thống ADSL Line,....

Để thu thập được các thông tin dự báo tương lai nhằm đáp ứng nhu cầu khác nhau của nhà quản trị các cấp trong DN cho việc ra quyết định, hệ thống thông tin KTQT chi phí phải xác định và lựa chọn loại thông tin: các thông tin sơ cấp và các thông tin thứ cấp. Các thông tin sơ cấp được các DNVT thu thập được qua việc quan sát quy trình, hoặc điều tra thực nghiệm hoặc phỏng vấn chuyên gia. Các thông tin thứ cấp thu thập thông qua các báo cáo thống kê có liên quan. Chẳng hạn để lập dự toán chi phí hoạt động của các chi nhánh tỉnh/thành phố của VNPT-Vinaphone và Mobifone, kế toán phải sử dụng các báo cáo chi phí các quý liền kề trước đó, kế hoạch phát triển thuê bao, thu cước của quý tới đã được cấp trên xét duyệt,...

Sau khi xác định các thông tin cần thiết, kế toán tiến hành thu thập thông tin từ các bộ phận có liên quan trong DN hoặc thông tin từ các bộ phận chức năng có liên quan được chuyển định kỳ cho bộ phận kế toán nhằm tập hợp thông tin phục vụ cho mục đích lập dự toán hoặc ra quyết định về chi phí:

+ Phòng Kế hoạch: cung cấp các thông tin về chính sách kinh tế của nhà nước; quy hoạch phát triển chung của thị trường viễn thông; kế hoạch phát triển thuê bao của từng loại thuê bao (di động, cố định, internet, 3G, 4G) ở từng thị trường cụ thể; kế hoạch đầu tư xây dựng nhà cửa, vật kiến trúc; kế hoạch đầu tư mua sắm phương tiện vận tải, máy móc thiết bị; kế hoạch nâng cấp, cải tạo nhà cửa, kế hoạch thuê, mua mặt bằng hoạt động SXKD, kế hoạch thực hiện dự án đầu tư,...

+ Phòng Kinh doanh: cung cấp các thông tin về nhu cầu thị trường về dịch vụ viễn thông; các DN đã cung cấp dịch vụ viễn thông; khả năng đáp ứng của dịch vụ cho nhu cầu thị trường; mức độ cạnh tranh của dịch vụ; giá cả thị trường, để xác định sự cần thiết phải đầu tư và cung cấp dịch vụ.

+ Phòng Kỹ thuật: cung cấp các thông tin về định mức số lượng lao động ở từng cửa hàng, chi nhánh, bộ phận cụ thể; định mức tiêu hao nguyên, nhiên vật liệu; máy móc thiết bị; phương tiện vận tải; chế độ bảo trì, bảo dưỡng máy móc thiết bị; đánh giá tác động môi trường; sự tiến bộ của khoa học công nghệ;...

+ Phòng Đầu tư phát triển: cung cấp các thông tin về tỷ suất đầu tư; đơn giá xây dựng công trình; định mức dự toán xây dựng, lắp đặt các thiết bị, công trình viễn thông; thông báo giá địa phương xây dựng dự án để dự toán chi phí từng hạng mục công trình.

+ Phòng Tổ chức Lao động: cung cấp các thông tin về trình độ lao động; kết cấu lao động; đơn giá tiền lương; phân công lao động; các chế độ bảo hộ lao động để dự toán chi phí tiền lương; tỷ lệ trích lập các khoản bảo hiểm,...

+ Phòng Kế toán: bao gồm thông tin về chi phí SXKD theo yếu tố; trích khấu hao và tính hao mòn TSCĐ; giá thành thực tế dịch vụ; xây dựng dự toán chi phí theo các khoản mục cho các dự án tiếp theo, tình hình thực hiện định mức chi phí, dự toán chi phí vận hành và khai thác dịch vụ viễn thông,...

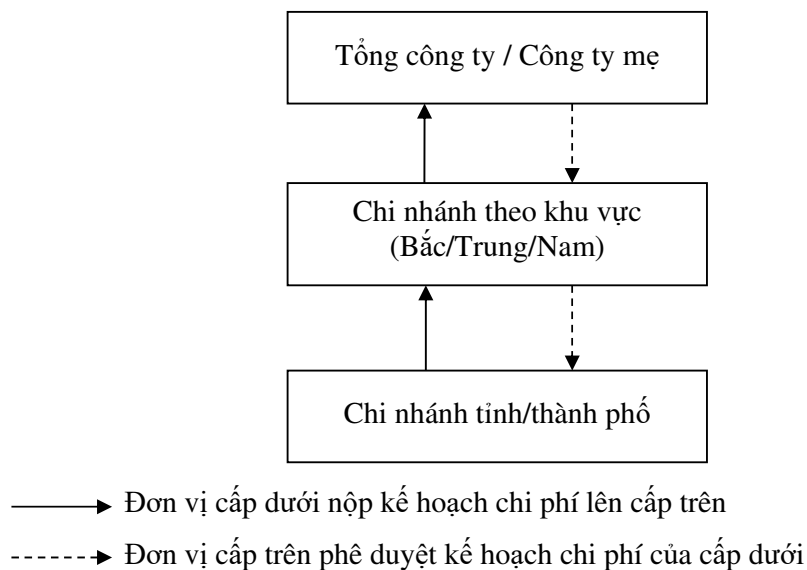
Trong các DNVT, thu thập các thông tin dự báo tương lai định kỳ chủ yếu phục vụ mục đích xây dựng các kế hoạch hoặc dự toán SXKD. Do vậy, việc thu thập các thông tin này thường được tiến hành theo kế hoạch, gắn với từng quý, từng năm tài chính. Trong trường hợp nhà quản trị cần các thông tin cho việc ra quyết định liên quan đến các sự việc, sự vụ (đầu tư nhà trạm, phát triển thuê bao mới, dịch vụ call centre,...), thu thập thông tin tương lai phải tiến hành theo các sự việc, sự vụ hoặc dự án đầu tư này. Từ các thông tin thu thập được của các bộ phận có liên quan, hệ thống thông tin KTQT chi phí phân tích các thông tin thích hợp, tổng hợp lại dưới dạng các báo cáo để cung cấp cho nhà quản trị các cấp.

2.2.1.2. Thực trạng tổ chức xử lý, phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí

*** Thực trạng tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ lập dự toán chi phí**

Từ các thông tin dự báo tương lai đã thu thập được, kết hợp với các định mức chi phí hoặc các khoản chi phí khoán, các DNVT tiến hành phân tích thông tin để thiết lập các dự toán chi phí SXKD. Quá trình xử lý thông tin để xây dựng các dự toán chi phí trong các DNVT được thực hiện theo một quy trình với các bước tiến hành và khoảng thời gian xác định. Qua khảo sát tại các DNVT cho thấy có 43,59% ý kiến khảo sát cho

rằng các DNVT có tiến hành phân tích thông tin để lập dự toán chi phí SXKD. Một số DNVT như Viettel, HaNoi Telecom, Mobifone,... đã thực hiện phân tích thông tin để lập kế hoạch (dự toán) chi phí theo năm để giúp nhà quản trị có thông tin về tổng chi phí hoạt động của các bộ phận cũng như của toàn DN trong 1 năm tài chính. Tại những DN này, để thực hiện lập dự toán chi phí của năm tài chính, thông thường vào thời điểm cuối quý 3, đầu quý 4 hàng năm, các đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập và hạch toán phụ thuộc (các chi nhánh, các chi nhánh theo khu vực) sẽ xây dựng kế hoạch kinh doanh và kế hoạch chi phí để gửi lên cấp cao hơn. Với các thông tin dự toán chi phí do cấp dưới gửi lên, Ban lãnh đạo của Tổng công ty/Công ty mẹ phân tích các thông tin có liên quan và điều kiện cụ thể của từng đơn vị. Qua đó có những điều chỉnh dự toán cho phù hợp, rồi giao lại kế hoạch cho từng bộ phận. Dự toán được giao được coi như là cam kết thực hiện của nhà quản trị ở bộ phận đó trước nhà quản trị cấp cao hơn. Các dự toán chi phí này được thiết lập theo mô hình “một xuống một lên”. Có thể tóm tắt trình tự lập dự toán chi phí ở các DNVT theo sơ đồ 2.3:



Sơ đồ 2.3: Trình tự lập dự toán chi phí ở các DNVT Việt Nam

Để hỗ trợ cho nhà quản trị cấp cao trong xét duyệt và đảm bảo tính khả thi của các dự toán, kế toán trong các DNVT thực hiện xử lý các thông tin từ các bộ phận khác có liên quan như phòng Kỹ thuật, phòng Vật tư, phòng Kế hoạch, phòng Kinh doanh, phòng Đầu tư phát triển,...., liên quan đến các định mức chi phí, định mức tiêu hao vật tư, kế hoạch phát triển thị phần, kế hoạch đầu tư mạng viễn thông mới,.... Bên cạnh đó, DN cũng phân tích các thông tin về tình hình thực hiện chi phí kỳ trước và các định mức chi phí ở kỳ này. Với các định mức chi phí dịch vụ đã được điều chỉnh cho năm kế hoạch, kết hợp với kế hoạch SXKD trong năm, trong từng quý, các bộ phận, phòng ban tiến hành xây dựng các dự toán chi phí SXKD. Để xây dựng dự toán

chi phí kinh doanh, trước hết các DNVT xây dựng dự toán doanh thu tiêu thụ. Đây là dự toán quan trọng nhất, là cơ sở để xây dựng các kế hoạch tài chính của DN cũng như các dự toán khác của đơn vị. Dự toán doanh thu tiêu thụ của các DNVT được xây dựng dựa trên các thông tin liên quan đến khả năng phát triển thị trường, số lượng thuê bao hòa mạng mới dự kiến, số thuê bao hoạt động, số phút thực hiện cuộc gọi của khách hàng. Căn cứ vào dự toán doanh thu, các DNVT tiến hành xây dựng các dự toán chi phí phù hợp trên cơ sở phân tích tỷ lệ giữa chi phí và doanh thu tương ứng. Dự toán chi phí còn được tính toán dựa vào định mức cho từng khoản mục chi phí.

Dự toán chi phí được lập là dự toán tĩnh. Đó là cơ sở để nhà quản trị kiểm soát chi phí, đánh giá tình hình sử dụng chi phí ở các bộ phận (các chi nhánh tỉnh/thành phố, các chi nhánh theo khu vực,...). Có hai phương thức xử lý thông tin để lập dự toán chi phí ở các DNVT hiện nay: một là lập dự toán theo khoản mục chi phí (phụ lục 2.20), hai là lập dự toán theo yếu tố chi phí (phụ lục 2.21). Có đến 87,5% DNVT khảo sát (7/8 DNVT tham gia khảo sát) chỉ lập dự toán chi phí theo năm tài chính mà chưa có dự toán chi tiết trong 1 quý hoặc 1 tháng.

*** Thực trạng tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ đánh giá kết quả thực hiện và kiểm soát chi phí**

- Phân bổ chi phí chung và tính giá thành dịch vụ viễn thông phục vụ đánh giá kết quả thực hiện

Các chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông phát sinh ở các DNVT đều được hạch toán theo các khoản mục chi phí (CPNVLTT, CPNCTT và CPSXC), cuối kỳ, toàn bộ chi phí sản xuất được tập hợp vào tài khoản chi phí SXKD dở dang để xác định giá thành dịch vụ viễn thông hoàn thành trong kỳ.

Về tính giá thành dịch vụ viễn thông, các DNVT không tính giá thành cho từng dịch vụ viễn thông cơ bản (dịch vụ điện thoại di động, dịch vụ điện thoại cố định, dịch vụ kết nối Internet,...). Lý do là có nhiều khoản CPSXC không thể phân bổ được cho các dịch vụ viễn thông khác nhau trong DN. Do vậy, đa số các DNVT hiện nay (6/12 DN khảo sát) tính giá thành dịch vụ viễn thông cho toàn bộ các dịch vụ viễn thông phát sinh trong kỳ. Bên cạnh đó, qua khảo sát, chỉ có 2 đơn vị là Tổng công ty viễn thông Mobifone và HaNoi Telecom đã phân bổ CPSXC và tính giá thành cho dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông GTGT. Trong đó, Mobifone tính giá thành cho 3 loại dịch vụ viễn thông là dịch vụ viễn thông cơ bản, dịch vụ viễn thông GTGT và dịch vụ viễn thông chuyển vùng quốc tế. HaNoi Telecom tính giá thành cho 2 loại dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ viễn thông GTGT. Tiêu thức phân bổ được sử dụng là doanh thu của từng loại dịch vụ phát sinh trong kỳ. Từ kết quả phân bổ CPSXC để tính giá thành cho từng loại dịch vụ, nhà quản trị có thể so sánh với kế

hoạch hoặc dự toán để đánh giá mức độ hoàn thành kế hoạch về chi phí trong một thời kỳ nhất định.

Bên cạnh đó, theo Thông tư số 16/2012/TT-BTTTT của Bộ Thông tin và Truyền thông về quy định phương pháp xác định và chế độ báo cáo giá thành dịch vụ viễn thông, các DNVT phải tính giá thành đơn vị của dịch vụ viễn thông làm cơ sở để xác định giá bán, theo nguyên tắc không được bán dưới giá thành. Tuy nhiên, kết quả phỏng vấn các nhà quản trị trong DNVT cho thấy, việc xác định giá thành đơn vị của các dịch vụ viễn thông giữa các DNVT ở Việt Nam là khác nhau, mặc dù các yếu tố chi phí sản xuất có thể giống nhau. Lý do là mỗi DN có cách tính khấu hao khác nhau, có chi phí sản xuất và lợi thế quy mô khác nhau, sản lượng dịch vụ viễn thông tiêu thụ khác nhau... nên giá thành đơn vị cũng có sự khác biệt. Do vậy, thông tin về giá thành và giá thành đơn vị của từng loại dịch vụ viễn thông chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin của nhà quản trị trong việc xác định hợp lý giá thành và kiểm soát tốt hơn các chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông phát sinh ở đơn vị.

- Phân tích biến động chi phí phục vụ kiểm soát chi phí

Đi đôi với đánh giá kết quả thực hiện chi phí trong kỳ, các DNVT còn tiến hành *phân tích biến động chi phí* thông qua các thông tin về dự toán chi phí và các thông tin trên các báo cáo chi phí thực hiện. Kế toán trong các DNVT thường tiến hành phân tích biến động chi phí dưới dạng so sánh ngang các chỉ tiêu giữa dự toán và thực hiện, để đánh giá tình hình thực hiện chi phí, tổng chi phí còn được phép thực hiện trong kỳ. Qua khảo sát, một số DNVT đã thực hiện phân tích sự biến động chi phí qua các tháng hoặc qua các quý để làm rõ nguyên nhân tăng/giảm chi phí, từ đó giúp Ban Giám đốc có được các thông tin đầy đủ cho việc ra quyết định. Nội dung phân tích sự biến động chi phí gồm phân tích sự biến động chi phí sản xuất với 3 yếu tố CPNVLTT, CPNCTT và CPSXC (phụ lục 2.22). Việc phân tích chỉ thuần túy so sánh thực hiện với kế hoạch về số tuyệt đối (số tiền) và số tương đối (tỷ lệ phần trăm), chưa đi sâu phân tích, đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến tình hình thực hiện các chỉ tiêu về chi phí trong đơn vị, để có thể có các giải pháp kiểm soát chi phí kịp thời và hợp lý.

Đối với *kiểm soát chi phí thông qua các trung tâm chi phí*, qua khảo sát, có 3 DNVT gồm Mobifone, Gtel, HaNoi Telecom đã thiết lập một số trung tâm trách nhiệm theo các khu vực địa lý (chi nhánh tỉnh/thành phố, chi nhánh theo khu vực) hoặc gắn với các bộ phận thực hiện hoạt động SXKD (phòng ban chức năng, các trung tâm trực thuộc công ty mẹ). Mỗi trung tâm trách nhiệm được quy định những nhiệm vụ và quyền hạn nhất định gắn với những tiêu chí đánh giá cụ thể nhằm đánh giá mức độ hoàn thành nhiệm vụ của các trung tâm trách nhiệm. Tại đó, Giám đốc chi nhánh theo khu vực, Giám đốc chi nhánh tỉnh/ thành phố, Giám đốc các trung tâm

trực thuộc, Trưởng phòng, Trưởng ban sẽ chịu trách nhiệm kiểm soát doanh thu, chi phí và hiệu quả kinh doanh của bộ phận mình. Định kỳ, nhà quản lý tại các trung tâm chi phí cũng thực hiện việc phân tích thông tin thông qua so sánh giữa chi phí thực hiện với chi phí dự toán đã được phân cấp quản lý. Tuy nhiên, tại các trung tâm trách nhiệm này, các DNVT chưa phân loại chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được để đánh giá kết quả hoạt động của từng bộ phận; chưa xây dựng các chỉ tiêu để phân tích và đánh giá hiệu quả công tác quản lý như các tỷ lệ chênh lệch chi phí trên doanh thu, tỷ lệ chi phí thực hiện trên doanh thu thực hiện của bộ phận, tỷ lệ lợi nhuận bộ phận trên doanh thu bộ phận,...

*** Thực trạng tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí phục vụ việc ra quyết định**

Để phân tích thông tin phục vụ việc ra các quyết định trong kinh doanh, các DNVT sử dụng phương pháp phân tích thông tin thích hợp. Bộ phận xử lý và phân tích tổng hợp các thông tin liên quan đến doanh thu, chi phí, lợi nhuận, vốn đầu tư dự kiến,... Từ đó bộ phận phân tích so sánh lợi ích kinh tế của các phương án kinh doanh với nhau. Tuy vậy, các DNVT lại không quan tâm đến việc xác định chi phí chìm khi lựa chọn các phương án kinh doanh. Điều đó đã gây khó khăn trong lựa chọn các quyết định kinh doanh của nhà quản trị trong các DNVT.

Đối với việc phân tích thông tin chi phí trong mối quan hệ với sản lượng và lợi nhuận (CVP), 100% các DNVT ở Việt Nam đều chưa quan tâm đến mối quan hệ này. Các DNVT đã thực hiện phân tích về chi phí SXKD, sản lượng dịch vụ cung cấp, và lợi nhuận một cách riêng biệt mà chưa đặt chúng trong mối quan hệ với nhau. Đồng thời, chi phí cũng chưa được phân tích thành biến phí và định phí. Lý do là nhà quản trị chưa có nhu cầu thông tin, chưa quan tâm đến điểm hòa vốn cũng như tầm quan trọng của mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận. Trong khi đó, các DNVT liên tục phát triển các thuê bao di động mới, các thuê bao internet mới ở các phân khúc thị trường mới, đồng nghĩa với chi phí đầu tư cho hệ thống sẽ tăng lên. Mặt khác, kết quả phỏng vấn các nhà quản trị các cấp trong DNVT cho thấy họ luôn có nhu cầu thông tin về phân tích chi phí, xác định điểm hòa vốn phục vụ việc ra quyết định ở mức độ cao nhất với 27/27 nhà quản trị đều có nhu cầu thông tin này. Do vậy, hệ thống thông tin KTQT chi phí cần xử lý và phân tích các thông tin trong mối quan hệ CVP để hỗ trợ nhà quản trị trong việc xây dựng, thiết lập chính sách khuyến mại phù hợp, chính sách khai thác các thuê bao di động 3G, 4G, thuê bao internet nhằm tối đa hóa lợi nhuận.

2.2.1.3. Thực trạng tổ chức cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

Về phương tiện cung cấp thông tin của hệ thống thông tin KTQT chi phí, các DNVT đều cung cấp thông tin thông qua hệ thống các báo cáo quản trị. Các thông tin

cung cấp đều dưới dạng số liệu, chưa cung cấp thông tin dưới dạng đồ thị, mô hình,.... Cách thức truyền tải thông tin thông qua hệ thống báo cáo KTQT chi phí trong các DNVT cũng khá linh hoạt, phù hợp với đặc điểm hoạt động của đơn vị. Để phục vụ tổng hợp thông tin, các đơn vị cấp dưới (chi nhánh khu vực, chi nhánh tỉnh/thành phố, công ty con, văn phòng đại diện ở nước ngoài) gửi báo cáo lên đơn vị cấp trên thông qua hệ thống email nội bộ của tổ chức. Tại các DNVT quy mô lớn, địa bàn hoạt động cả trong nước và ngoài nước, số lượng báo cáo KTQT khá lớn nên các DN này đều thực hiện thủ công với công cụ Microsoft Office Excel để tổng hợp và lập báo cáo. Trong khi đó, các DNVT quy mô nhỏ hơn lại sử dụng chủ yếu là các báo cáo KTQT được thiết kế sẵn trong các phần mềm kế toán và phần mềm ERP. Để cung cấp thông tin trực tiếp cho nhà quản trị các cấp, hình thức báo cáo phổ biến là bản in bằng giấy, hoặc có thể gửi bản mềm (định dạng file pdf, excel, word) qua email cho nhà quản trị.

Về nội dung thông tin được cung cấp, qua khảo sát tại các DNVT cho thấy thông tin đầu ra trên hệ thống báo cáo kế quản trị quản trị gồm: thông tin chi phí dự toán, thông tin chi phí thực hiện, thông tin phân tích biến động chi phí, thông tin chi phí theo trung tâm trách nhiệm và thông tin chi phí cho việc ra quyết định. Kết quả khảo sát từ 59 nhà quản trị và 97 nhân viên kế toán cho thấy các DN đã rất quan tâm đến thông tin đầu ra liên quan đến chi phí thực hiện, chiếm 91,1% ý kiến được khảo sát. Trong khi đó, lần lượt 39,7%, 26,9% và 22,4% ý kiến cho rằng hệ thống thông tin KTQT chi phí đã cung cấp thông tin phân tích chi phí, thông tin chi phí cho việc ra quyết định và thông tin chi phí theo trung tâm trách nhiệm (phụ lục 4.2). Có thể thấy cung cấp thông tin hỗ trợ cho việc ra quyết định và thông tin chi phí theo các trung tâm trách nhiệm của hệ thống thông tin KTQT chi phí còn khá hạn chế.

Về chất lượng thông tin chi phí được cung cấp, 100% ý kiến khảo sát cho rằng thông tin được cung cấp đảm bảo tính trung thực, lần lượt 77%, 74%, 72% và 70% ý kiến khảo sát cho thấy thông tin kế toán về chi phí đảm bảo tính chính xác, tính kịp thời, tính thích hợp và tính cập nhật. Trong khi đó chỉ có 53% cho rằng thông tin đảm bảo tính linh hoạt (phụ lục 4.2). Điều đó cho thấy thông tin cung cấp chưa đa dạng về hình thức, chưa linh hoạt về nội dung.

Về mức độ hài lòng với thông tin được cung cấp, kết quả khảo sát từ 59 nhà quản trị cho thấy chỉ có 25,42% các nhà quản trị cho rằng hệ thống thông tin KTQT chi phí đã đáp ứng hoàn toàn nhu cầu thông tin của nhà quản trị, trong khi đó 61,02% ý kiến của nhà quản trị cho rằng thông tin chi phí mới chỉ đáp ứng một phần nhu cầu của mình, và 13,56% ý kiến khảo sát cho rằng hệ thống thông tin KTQT chi phí chưa đáp ứng nhu cầu thông tin của người sử dụng (phụ lục 4.2). Kết quả này cũng tương thích với thông tin thu thập được về mức độ đáp ứng nhu cầu thông tin khi thực hiện

phỏng vấn trực tiếp 27 nhà quản trị. Có 25/27 nhà quản trị được phỏng vấn cho rằng các thông tin do hệ thống thông tin KTQT chi phí của DN cung cấp chưa đáp ứng đầy đủ nhu cầu thông tin của họ. Cụ thể, các thông tin về chi phí trong mối quan hệ với kết quả kinh doanh hay thông tin chi phí chênh lệch giữa các phương án kinh doanh chưa được cung cấp để đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị tại một số thời điểm cụ thể. Hay các thông tin về dự toán chi phí cho kỳ kế hoạch còn thiếu so với nhu cầu của nhà quản trị cho chức năng lập kế hoạch. Nguyên nhân là do các thông tin dự toán thường có độ trễ khá lớn, thời gian xây dựng dự toán kéo dài (từ 2 đến 5 tháng cho dự toán chi phí năm), sự phối hợp giữa các bộ phận trong khâu lập kế hoạch, xây dựng các dự toán chi phí còn chưa hiệu quả.

Do vậy, để đánh giá thực trạng tổ chức cung cấp thông tin KTQT chi phí cũng như có cơ sở để đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí nhằm đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị, luận án đã khảo sát tình hình tổ chức cung cấp thông tin chi phí hỗ trợ nhà quản trị thực hiện chức năng quản lý, cụ thể như sau:

*** Cung cấp thông tin chi phí phục vụ chức năng đánh giá kết quả thực hiện**

Hàng tháng, hàng quý, để có thông tin cho việc đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch chi phí ở các bộ phận, các đơn vị trực thuộc, các DNVT đã tổ chức lập hệ thống báo cáo chi phí thực hiện riêng cho đơn vị mình. Đối tượng sử dụng thông tin trong trường hợp này là nhà quản trị các cấp trong DNVT từ cấp chi nhánh đến cấp chi nhánh theo khu vực, cấp công ty mẹ, nhằm kiểm soát thông tin chi phí tương ứng với cấp quản lý của mình. Các thông tin chi phí thực hiện thường được cung cấp theo yếu tố chi phí gồm chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí kết nối, chi phí lãi vay, chi phí lương nhân viên,... Thông tin về chi phí có thể cung cấp cho nhà quản trị dưới dạng chi tiết theo dịch vụ (phụ lục 2.23a, 2.23b) hoặc tổng hợp chi phí toàn DN (phụ lục 2.24). Bên cạnh đó, cũng có một số DN như Mobifone, HaNoi Telecom tổ chức lập báo cáo chi phí thực hiện theo từng khoản mục chi phí như chi phí bán hàng, chi phí tài chính, giá vốn hàng,... để cung cấp thông tin về nội dung, tỷ trọng của các khoản chi phí cấu thành nên các khoản mục chi phí (phụ lục 2.25). Ngoài ra, để cung cấp thông tin chi phí thực hiện đáp ứng yêu cầu về kiểm soát các khoản chi phí đặc thù, các DNVT cũng thiết lập báo cáo chi phí cước thuê kênh trong nước, báo cáo chi phí cước thuê kênh quốc tế, báo cáo chi phí cước kết nối,...

Để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí cũng như hiệu quả hoạt động kinh doanh của các bộ phận trong DN, bộ phận KTQT trong công ty viễn thông đã thiết lập các báo cáo kết quả kinh doanh nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin này. Các thông tin chủ yếu được cung cấp trên báo cáo bao gồm các chỉ tiêu như doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ; các khoản giảm trừ doanh thu như chiết khấu thương mại, giảm giá hàng

bán, hàng bán bị trả lại; giá vốn hàng bán; chi phí bán hàng và quản lý DN; lợi nhuận thuần từ hoạt động SXKD; tổng lợi nhuận sau thuế thu nhập DN,... Nhìn chung thông tin trên các báo cáo kết quả kinh doanh đều dựa trên các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí của KTTTC, mang tính chất cung cấp thông tin thuần túy, mà chưa có sự hỗ trợ đáng kể cho nhà quản trị trong phân tích nguyên nhân biến động và ra các quyết định kinh doanh. Các thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được trình bày trong phụ lục 2.26 và 2.27.

Về thời gian lập báo cáo, các báo cáo chi phí thực hiện đều được lập theo tháng hoặc theo quý, số liệu lũy kế theo thời gian (báo cáo quý lũy kế các tháng, báo cáo năm lũy kế số liệu các quý). Bộ phận lập báo cáo chi phí là nhân viên kế toán phụ trách phân hành về chi phí và giá thành hoặc nhân viên kế toán quản trị trong bộ phận kế toán của đơn vị.

*** Cung cấp thông tin chi phí phục vụ chức năng kiểm soát chi phí**

Để kiểm soát chi phí hiệu quả, nhà quản trị cần các thông tin về phân tích biến động chi phí giữa thực hiện và dự toán. Kết quả phân tích giúp nhà quản lý biết được chiều hướng biến động của chi phí thực tế so với dự toán cũng như các nguyên nhân gây chênh lệch, từ đó có các biện pháp phù hợp nhằm kiểm soát chi phí và điều chỉnh phù hợp cho kỳ kế toán tiếp theo. Thông tin về chi phí chênh lệch được trình bày trong các báo cáo phân tích biến động chi phí (phụ lục 2.28). Tuy nhiên các thông tin này thường chưa đề cập đến nguyên nhân gây sự khác biệt, hoặc nếu có cũng rất sơ sài và nhà quản trị chưa đủ thông tin cần thiết để có các quyết định điều chỉnh cho phù hợp với thực tế hoạt động SXKD.

Bên cạnh các thông tin về phân tích biến động chi phí, để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí, bộ phận kế toán chi phí trong các DNVT còn thực hiện phân tích và cung cấp một số chỉ tiêu tài chính như tỷ suất lợi nhuận/Doanh thu, hệ số thu nhập trước thuế, trả lãi và khấu hao (EBITDA), tỷ suất chi phí hoạt động/Doanh thu, chi phí hoạt động trung bình của nhà trạm, năng suất lao động bình quân, tỷ suất lợi nhuận/Tổng vốn đầu tư,... Trong trường hợp này, các nhà quản trị ở cấp chi nhánh theo khu vực hoặc nhà quản trị cấp cao nhất (Ban Tổng Giám đốc) trong DN là người sử dụng thông tin. Các thông tin này thường được trình bày trong báo cáo phân tích chi phí và các chỉ tiêu tài chính hoặc báo cáo phân tích hiệu quả hoạt động SXKD (phụ lục 2.29).

Ngoài ra để phục vụ kiểm soát chi phí, một số DNVT đã tổ chức cung cấp thông tin theo các trung tâm chi phí thông qua các báo cáo trách nhiệm. Có 22,44% ý kiến khảo sát cho rằng DNVT đã thực hiện đánh giá hiệu quả hoạt động của các bộ phận cũng như tính khả thi của các dự toán chi phí thông qua việc phân loại và tập hợp

chi phí theo các trung tâm trách nhiệm (phụ lục 2.30).

*** Cung cấp thông tin chi phí phục vụ việc ra quyết định**

Ngoài các thông tin được cung cấp trên báo cáo phân tích biến động chi phí, các thông tin phân tích chi phí cho việc ra quyết định chưa được cung cấp cho nhà quản trị tại các DNVT. Tại các DNVT hiện nay, quyết định ngắn hạn phổ biến nhất là ngừng kinh doanh hay tiếp tục kinh doanh một bộ phận đang bị thua lỗ, quyết định tự làm hay thuê ngoài, quyết định giá bán dịch vụ tại một thị trường mới trong các giai đoạn cụ thể. Để ra các quyết định dài hạn, nhà quản trị sẽ quan tâm đến các thông tin chi phí cho việc ra quyết định nên đầu tư vào thị trường viễn thông mới hay không, nên đầu tư thêm máy móc thiết bị, nên thay mới các TSCĐ, nên mua hay thuê ngoài các TSCĐ (như trạm BTS, nhà trạm, bể chứa,...). Tuy vậy, qua phỏng vấn trực tiếp nhà quản trị tại các DNVT cho thấy các quyết định của nhà quản trị liên quan đến cả quyết định ngắn hạn và quyết định dài hạn đều có sử dụng thông tin KTQT chi phí chênh lệch nhưng ở mức hạn chế. Việc ra quyết định để lựa chọn phương án kinh doanh vẫn chủ yếu dựa trên kinh nghiệm của nhà quản trị cấp cao. Vai trò cung cấp thông tin của hệ thống thông tin KTQT chi phí còn khá mờ nhạt. Nguyên nhân có thể là do chưa có sự kết nối chặt chẽ giữa nhu cầu thông tin của nhà quản trị và hệ thống thông tin KTQT chi phí. Thói quen của nhà quản trị vẫn ra quyết định mà không cần đến thông tin của KTQT chi phí và ngược lại hệ thống thông tin KTQT chi phí ở các DN cũng chưa cung cấp các thông tin mà nhà quản trị cần.

2.2.2. Thực trạng tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ

Sau khi đã thiết lập được quy trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin, các DNVT phải tổ chức thiết lập hệ thống phương tiện hỗ trợ. Tùy thuộc vào quy mô của DN, địa bàn kinh doanh (trong nước và ngoài nước), các DNVT xác định yêu cầu đối với hệ thống phương tiện hỗ trợ. Trong đó, việc bảo mật dữ liệu đầu vào, thuận lợi cho tổng hợp số liệu, đảm bảo chất lượng của thông tin đầu ra là các yêu cầu quan trọng nhất. Như trường hợp của Viettel và VNPT-Vinaphone là 2 DNVT đã thực hiện đầu tư ra nước ngoài và cung cấp dịch vụ viễn thông ngoài lãnh thổ Việt Nam. Do đó, hệ thống phương tiện hỗ trợ tại các DNVT quy mô lớn này ngoài việc phải phù hợp với điều kiện và đặc điểm hoạt động SXKD, còn phải đảm bảo sự thống nhất về cơ sở dữ liệu, về phần mềm kế toán, phần mềm quản lý. Từ đó, tạo điều kiện cho việc xử lý thông tin, hợp nhất số liệu, truyền tải thông tin trong nội bộ DN.

Về tổ chức trang bị phần cứng của hệ thống phương tiện hỗ trợ, hiện nay, các DNVT đều sử dụng hệ thống máy vi tính được kết nối mạng, được trang bị phần mềm kế toán để hạch toán và xử lý thông tin từ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Qua khảo sát tại các DNVT, 97% ý kiến khảo sát đồng ý hệ thống máy tính được trang bị cho

bộ phận KTQT là rất tốt, đáp ứng yêu cầu của nhân viên. Hệ thống máy tính này hoạt động rất ổn định, là công cụ quan trọng để các nhân viên kế toán sử dụng hệ thống phương tiện hỗ trợ nhằm thu thập các dữ liệu đầu vào cần thiết để đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị.

Về tổ chức trang bị phần mềm của hệ thống phương tiện hỗ trợ, các máy vi tính trong đơn vị đều được trang bị các phần mềm kế toán được mua từ các nhà cung cấp khác nhau như: Viettel sử dụng phần mềm DDS (Diamond Solution Software) của Công ty cổ phần giải pháp phần mềm Kim Cương, Mobifone sử dụng phần mềm Sun System do công ty TRG International cung cấp, HaNoi Telecom sử dụng phần mềm Bravo 7 của Công ty cổ phần mềm Bravo,... Hệ thống phần mềm kế toán được trang bị thống nhất từ công ty mẹ đến các công ty con và các đơn vị phụ thuộc. Các phần mềm kế toán này đều là các phần mềm online, được phát triển trên nền tảng web, tối ưu hoá về cả thuật toán và đường truyền cũng như phương pháp tổ chức dữ liệu nên có tốc độ truy cập, cập nhật và xử lý số liệu nhanh. Điều đó đã tạo điều kiện rất thuận lợi cho việc truyền tải thông tin và tổng hợp thông tin, xử lý và khai thác số liệu, nâng cao hiệu quả quản lý ở văn phòng kế toán công ty mẹ. Đặc điểm chung của các phần mềm kế toán áp dụng trong các DNVT là cho phép dữ liệu kế toán được cập nhật từ chứng từ vào máy tính sẽ được chuyển đến các sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp, BCTC và một số báo cáo quản trị như báo cáo nhập xuất tồn vật tư hàng hóa, báo cáo chi phí bán hàng, báo cáo chi phí quản lý quản lý DN,... Nhằm ngăn chặn người không có quyền hạn và nhiệm vụ xâm nhập vào hệ thống, trong các phần mềm kế toán tại các DNVT đều quan tâm đến vấn đề bảo mật. Mỗi nhân viên kế toán ở các vị trí, bộ phận khác nhau tương ứng với chức trách, nhiệm vụ được phân công sẽ được phân quyền nhất định khi truy cập vào hệ thống phần mềm. Mỗi người dùng được cấp một tên truy cập (user) và mật khẩu tương ứng (password). Một số phần mềm còn cho phép thiết lập theo từng công việc hay nhiệm vụ (task) được phân công cho từng người sử dụng cụ thể. Với sự bảo mật này, dữ liệu được nhập vào hệ thống dễ kiểm soát hơn, có độ tin cậy và chính xác cao hơn.

Bên cạnh việc áp dụng các phần mềm kế toán, qua khảo sát chỉ có 2 DNVT quy mô vừa đã sử dụng hệ thống hoạch định nguồn lực doanh nghiệp (ERP) là FPT Telecom sử dụng phần mềm Inside ERP và Gtel sử dụng Oracle ERP. Các DNVT khác như Viettel, HaNoi Telecom đang triển khai và sẽ áp dụng ERP trong thời gian tới. Phần mềm này hỗ trợ cho các DN quản lý tất cả các hoạt động chủ chốt của đơn vị mình, bao gồm các hoạt động liên quan đến kế toán, phân tích tài chính, quản lý mua hàng, quản lý tồn kho, hoạch định và quản lý sản xuất, quản lý dự án, quản lý nhân sự, quản lý quan hệ với khách hàng, thiết lập các báo cáo thuế, các báo cáo với

mục đích quản trị. Các nhà quản trị cấp cao đều cho rằng phần mềm ERP là một trong các công cụ đắc lực giúp hệ thống thông tin KTQT chi phí thu thập thông tin từ các bộ phận một cách chính xác, kịp thời, đầy đủ. Đồng thời, hệ thống còn giúp xử lý thông tin, trích xuất và cung cấp thông tin đầu ra đến các nhà quản lý đúng thời điểm mới mức độ an toàn thông tin cao hơn. Tuy nhiên hiện nay, việc áp dụng ERP trong các DNVT của Việt Nam vẫn chưa phổ biến vì chi phí đầu tư phần mềm ERP, hệ thống máy chủ liên quan rất tốn kém, thời gian thực hiện dự án lâu dài (từ 2-5 năm) và đòi hỏi DN phải chuẩn bị đủ các điều kiện về công nghệ, về huấn luyện khả năng quản lý, đào tạo nhân viên và thay đổi cả văn hóa của DN. Việc hạn chế trong triển khai phần mềm ERP cũng ảnh hưởng không nhỏ đến thu thập, xử lý và kiểm soát các thông tin về chi phí trong các DNVT của Việt Nam.

2.2.3. Thực trạng tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí

Qua khảo sát thực tế tại các DNVT và kết quả tổng hợp từ phiếu khảo sát thu thập được cho thấy *hình thức tổ chức bộ máy kế toán* trong các đơn vị này đa số đều tổ chức theo mô hình vừa tập trung vừa phân tán (79,5% ý kiến khảo sát), phù hợp với đặc điểm hoạt động trên quy mô rộng lớn của các DN này. Về tổ chức bộ phận KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng, nhìn chung mô hình tổ chức KTQT của các DNVT ở phòng kế toán của công ty mẹ phần lớn là mô hình hỗn hợp với 82% ý kiến khảo sát (phụ lục 4.2), nhân viên kế toán đồng thời thực hiện công việc của KTTC và KTQT, không có sự phân biệt rõ ràng giữa KTTC và KTQT. Do vậy, trong các DNVT không có nhân viên kế toán chỉ thu thập thông tin về KTQT chi phí mà thông tin được cập nhật vào hệ thống thông tin kế toán chủ yếu là thông tin của KTTC. Tương tự, tại các chi nhánh theo khu vực và các chi nhánh tỉnh/thành phố có bộ máy kế toán nhưng chỉ tập trung phần việc của KTTC. Cũng tại các bộ phận này, DNVT bố trí 1-2 nhân viên kế toán kiêm nhiệm thực hiện cả phần việc của KTQT chi phí thông qua lập các báo cáo KTQT định kỳ để chuyển lên bộ phận cấp cao hơn. Ở các cửa hàng trực thuộc chi nhánh tỉnh/thành phố thường chỉ có 1 nhân viên kế toán làm nhiệm vụ tập hợp, thu thập các hóa đơn, chứng từ kế toán và thu chi tiền mặt. Mô hình này được áp dụng tại các DNVT quy mô lớn như Tổng công ty Viễn thông MobiFone, Tổng công ty dịch vụ viễn thông VNPT-Vinaphone, và tại các DNVT quy mô nhỏ hơn Công ty CP viễn thông Hà Nội, Công ty CP hạ tầng viễn thông CMC ... Qua khảo sát, bộ phận KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng chưa thể hiện được vai trò trong công tác tham mưu, tư vấn cho ban lãnh đạo các DN để ra quyết định kinh doanh.

Kết quả khảo sát cho thấy có 4 DNVT đã có sự tách biệt tương đối giữa bộ phận KTQT và KTTC gồm Tập đoàn viễn thông quân đội Viettel (nhóm DNVT quy mô lớn), Công ty CP viễn thông FPT, Công ty CP viễn thông di động toàn cầu Gtel và Công ty

cổ phần dịch vụ bưu chính viễn thông Sài Gòn (nhóm DNVT quy mô nhỏ hơn). Ở các DNVT này, có ban (bộ phận) KTQT gồm một số nhân viên kế toán làm nhiệm vụ tổng hợp dữ liệu để cung cấp thông tin cho nhà quản trị thông qua các báo cáo KTQT như Bảng tổng hợp về dòng tiền, Báo cáo tình hình doanh thu và chi phí theo tháng, Báo cáo phân tích lợi nhuận...; thực hiện phân tích các hệ số tài chính như hệ số thu nhập trước lãi vay và thuế (EBIT), hệ số thu nhập trước thuế, trả lãi và khấu hao (EBITDA)... Phần việc của KTQT do bộ phận kế toán chuyên quản của công ty mẹ đảm nhiệm. Do mô hình tổ chức của các DNVT đều có các công ty con, công ty liên kết nên trong bộ máy kế toán của công ty mẹ luôn có một phận Kế toán chuyên quản đối với các công ty con, công ty liên kết. Bộ phận kế toán chuyên quản thực hiện việc kiểm tra và giám sát công tác kế toán tại các đơn vị trực thuộc và các công ty con, cập nhật những thay đổi trong chính sách chế độ kế toán hiện hành và hướng dẫn kế toán tại các đơn vị trực thuộc. Đồng thời kiểm tra đối chiếu kết quả hoạt động của các đơn vị trực thuộc so với kế hoạch đã được thông qua. Từ đó, lập các báo cáo quản trị đáp ứng nhu cầu thông tin của lãnh đạo đơn vị. Như vậy có thể thấy không có sự khác biệt rõ ràng về hình thức tổ chức bộ máy kế toán trong 2 nhóm DNVT quy mô lớn và quy mô nhỏ hơn.

Về quy mô nhân sự và phân công công việc trong bộ phận kế toán nói chung và bộ phận KTQT chi phí nói riêng, các DNVT đều tổ chức phân công lao động trong bộ máy kế toán khá hợp lý, phù hợp với số lượng nhân viên kế toán ở các cấp hạch toán và quy chế tài chính của DN. Bên cạnh đó, việc áp dụng hệ thống phần mềm kế toán tương đối thống nhất ở các cấp hạch toán từ công ty mẹ đến các chi nhánh theo khu vực, các chi nhánh tỉnh/thành phố, đã giúp cho cập nhật dữ liệu, xử lý dữ liệu và cung cấp thông tin KTQT một cách nhanh chóng, kịp thời. Các DNVT đều quy định thời gian, trách nhiệm của các nhân viên kế toán có liên quan ở các đơn vị trực thuộc (các chi nhánh tỉnh/thành phố, các chi nhánh theo khu vực) thực hiện nhiệm vụ hạch toán các khoản chi phí phát sinh ở đơn vị mình. Định kỳ, chuyển số liệu kế toán về phòng kế toán của công ty mẹ để tập hợp chi phí và doanh thu cho toàn bộ hệ thống, đáp ứng nhu cầu thông tin của DN. Tại các DNVT có bộ phận KTQT trực thuộc công ty mẹ, bộ phận này hoạt động theo phương thức trực tiếp. Mối quan hệ giữa bộ phận/nhân viên KTQT phụ trách ở công ty mẹ và bộ phận/nhân viên kế toán ở các đơn vị hạch toán phụ thuộc là quan hệ điều hành trực tiếp, không qua các khâu trung gian, chịu sự chỉ đạo trực tiếp từ công ty mẹ từ hệ thống mẫu biểu đến thời gian lập báo cáo, phương tiện báo cáo,... Tuy nhiên, do có nhiều cấp hạch toán, nhiều đơn vị hạch toán phụ thuộc, việc áp dụng phần mềm kế toán online chưa hoàn thiện. Việc gửi thông tin về bộ phận KTQT ở phòng kế toán của công ty mẹ còn chưa kịp thời, gây khó khăn cho công tác tổng hợp số liệu và cung cấp thông tin. Nhân viên KTQT ở phòng kế

toán của công ty mẹ phải tập hợp và xử lý dữ liệu kế toán khá thủ công, phần lớn dựa trên các bảng tính excel theo các mẫu biểu được cấp dưới gửi lên như Tổng công ty viễn thông Mobifone, Tập đoàn viễn thông quân đội Viettel,... Điều đó cũng ảnh hưởng nhất định đến tính kịp thời của thông tin được cung cấp thông qua bộ phận KTQT tại đơn vị.

2.2.4. Thực trạng tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí

Với các phương tiện hỗ trợ, việc cập nhật thông tin, chia sẻ thông tin, khai thác thông tin và các tài nguyên khác trong tổ chức được thuận lợi, dễ dàng hơn, mức chi phí thấp hơn. Tuy nhiên, do cơ chế chia sẻ thông tin trên hệ thống mạng máy tính cũng làm tăng đáng kể rủi ro đối với thông tin được cung cấp bởi hệ thống thông tin kế toán. Việc nhiều nhân viên ở các bộ phận khác nhau như khối văn phòng, khối sản xuất, các chi nhánh,... cùng sử dụng hệ thống ở một thời điểm đã tạo điều kiện cho sự xâm nhập bất hợp pháp hay phá hoại hệ thống thông tin kế toán của DN. Điều đó dẫn đến tốc độ xử lý dữ liệu, tốc độ truyền tin từ phần mềm kế toán, phần mềm quản lý đôi khi bị gián đoạn, bị chậm lại hay thậm chí kết quả thông tin truyền đi bị xử lý sai lệch. Việc kiểm soát này thường được các DNVT thực hiện qua 4 khâu: kiểm soát nguồn dữ liệu đầu vào; kiểm soát quá trình xử lý dữ liệu; kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra; kiểm soát bảo quản, lưu trữ thông tin.

Về tổ chức kiểm soát nguồn dữ liệu đầu vào, qua khảo sát cho thấy các DNVT hiện nay đã tổ chức thực hiện tương đối tốt các thủ tục kiểm soát để đảm bảo chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống cũng như chất lượng thông tin đầu ra cung cấp. Vì mức độ phân cấp trong bộ máy kế toán của các DNVT là khá rõ ràng nên các đơn vị này đều tổ chức phân quyền truy cập và nhập liệu vào hệ thống cho các nhân viên kế toán, từ cấp cửa hàng, đến cấp chi nhánh tỉnh/thành phố, đến cấp chi nhánh khu vực và đến cấp Tổng công ty. Với mỗi tài khoản truy cập (user), hệ thống thiết lập để cho phép người sử dụng khai báo thông tin chung và khai báo danh mục cho từng đối tượng cụ thể, được cập nhật thường xuyên trong quá trình hoạt động của DN như: nhà cung cấp, khách hàng, loại hàng hóa,... Việc khai báo này được phân quyền cụ thể cho từng cá nhân chịu trách nhiệm vì ảnh hưởng của nó có thể liên quan đến một hoặc nhiều phần hành kế toán và cả các phân hệ quản lý khác. Ngoài khai báo danh mục, mỗi user được quy định nhập số liệu chi phí phát sinh tương ứng với phần hành kế toán được phân cấp và phụ trách. Việc tổ chức phân công phân nhiệm cho các nhân viên kế toán cũng tuân thủ nguyên tắc bất kiêm nhiệm, các nhân viên liên quan đến chức năng kiểm soát dữ liệu, nhập liệu và quản lý dữ liệu luôn được tách biệt để đảm bảo tính khách quan với dữ liệu đầu vào. Để đảm bảo chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng, tại

các bộ phận nhập dữ liệu vào hệ thống của đơn vị điều phân công nhân viên kiểm soát việc nhập liệu để các dữ liệu phát sinh trên các chứng từ kế toán đều được ghi nhận đầy đủ, hợp lệ, không trùng lặp, không bị bỏ sót. Đồng thời, để thuận tiện cho kiểm tra, kiểm soát tại các cấp hạch toán, các DNVT đều có quy định khá chặt chẽ về việc lưu trữ các chứng từ kế toán ngay tại các địa điểm phát sinh chi phí như cửa hàng, chi nhánh tỉnh thành phố, chi nhánh theo khu vực (không lưu trữ toàn bộ tại công ty mẹ). Điều đó giúp việc kiểm tra tính chính xác, đối chiếu số liệu được thuận lợi, kể cả xác định và quy trách nhiệm những cá nhân để xảy ra sai phạm trong nhập dữ liệu vào hệ thống phần mềm. Để đảm bảo tính pháp lý của trong hoạt động của tổ chức, các DNVT như Viettel, FPT Telecom, Gtel,... đều có quy chế, văn bản phân công công việc, quy trình làm việc kèm theo trách nhiệm tới từng nhân viên kế toán của bộ phận kế toán cũng như các nhân viên khác của các bộ phận còn lại trong công ty.

Về *tổ chức kiểm soát quy trình xử lý dữ liệu*, mọi dữ liệu được ghi nhận vào hệ thống đều được hệ thống xử lý đầy đủ và cập nhật chính xác vào các cơ sở dữ liệu thích hợp. Khối lượng dữ liệu được cập nhật vào hệ thống liên tục với số lượng nhiều, bộ phận công nghệ thông tin của các DNVT luôn phải thực hiện hoạt động kiểm soát quá trình xử lý dữ liệu để đảm bảo tính thông suốt của hệ thống. Bên cạnh đó, do đặc thù của sản phẩm dịch vụ viễn thông có tính không ổn định, thường tăng đột biến về tần suất sử dụng tại một số thời điểm như dịp lễ, Tết, nên các DNVT phải tăng cường hoạt động kiểm soát và nhân viên thực hiện kiểm soát hệ thống thông tin tại các thời điểm này để đảm bảo cho quá trình ghi nhận thông tin đầu vào được trọn vẹn, xử lý, và cung cấp thông tin được chính xác. Vào các thời điểm nộp báo cáo nội bộ tại cuối tháng hoặc cuối quý, hệ thống phần mềm kế toán tại một số DNVT như Viettel, VNPT-Vinaphone đã xảy ra hiện tượng quá tải trong truyền tải và gửi thông tin từ cấp dưới lên cấp trên, do số lượng đơn vị phải báo cáo là khá nhiều (63 tỉnh thành). Điều đó ảnh hưởng không nhỏ đến việc xử lý và tổng hợp dữ liệu ở các bộ phận có liên quan như bộ phận kế toán, bộ phận kế hoạch của công ty mẹ. Do vậy, các DNVT cũng cần phải có sự quan tâm hơn nữa đến công tác bảo dưỡng và nâng cấp hệ thống phần mềm định kỳ, tổ chức phối hợp giữa bộ phận kế toán và bộ phận công nghệ thông tin hiệu quả hơn để đáp ứng được dung lượng truyền tải và giảm thiểu sai sót trong quá trình xử lý dữ liệu.

Về *tổ chức kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra*, để đảm bảo thông tin đầu ra có tính chính xác, bộ phận kế toán trong các DNVT đã tổ chức đối chiếu, kiểm tra dữ liệu trên báo cáo KTQT (thông tin đầu ra) với dữ liệu trên sổ kế toán hoặc dữ liệu trên các báo cáo KTQT cấp thấp hơn (dữ liệu được tổng hợp). Bên cạnh đó, với việc tổ chức phân quyền truy cập đến từng nhân viên trong bộ máy kế toán của hệ thống, các nhân

viên này chỉ có quyền xem, hoặc thêm, hoặc sửa, hoặc xóa,... dữ liệu đối với từng phần hành nhất định theo tính chất của từng công việc, nhiệm vụ cụ thể. Bộ phận công nghệ thông tin của công ty mẹ tại các DNVT đã giám sát được toàn bộ việc truy cập, trích xuất dữ liệu từ hệ thống thông tin này. Qua khảo sát, các phần mềm kế toán, phần mềm ERP tại các DNVT chỉ cho phép các user được phân quyền mới được truy cập và trích xuất dữ liệu đầu ra dưới dạng file excel, file word hoặc file pdf. Đồng thời, để đảm bảo tính bảo mật, các file trích xuất này thường không được đính kèm và gửi qua email thông qua hệ thống email của công ty. Điều đó đã làm giảm thiểu rủi ro thất thoát thông tin quan trọng liên quan đến hoạt SXKD của đơn vị. Tuy nhiên, hệ thống máy tính của bộ phận kế toán nói riêng và các phòng ban khác nói chung trong các DNVT đều kết nối internet nên tính rủi ro với hệ thống tăng lên. Các máy tính có thể bị nhiễm virus, tự động cài đặt các phần mềm độc hại, gây mất số liệu, không an toàn cho thông tin kế toán trên hệ thống. Hiện nay, một số DNVT như HaNoiTelecom, VNPT-Vinaphone,... chưa có sự quan tâm đầy đủ đến việc thiết lập tường lửa (firewall) và cài đặt các phần mềm chống virus để tăng tính an toàn cho hệ thống thông tin KTQT chi phí ở đơn vị.

Về *tổ chức kiểm soát bảo quản và lưu trữ thông tin*, các DNVT luôn có sự đầu tư cho việc bảo quản và lưu trữ các thông tin của hệ thống do nhận thức tầm quan trọng của thông tin trong hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng và hệ thống thông tin quản lý nói chung. Việc tổ chức kiểm soát bảo quản và lưu trữ thông tin được các DN này thực hiện khá tốt thông qua thiết lập quy trình lưu trữ thông tin, phân công trách nhiệm của các nhân viên có liên quan, kiểm soát chất lượng của công việc được thực hiện thông qua các báo cáo định kỳ. Với ngành nghề kinh doanh đặc thù, liên quan trực tiếp đến tính bảo mật của thông tin dịch vụ cung cấp, một số DNVT ở Việt Nam là DN trực tiếp cung cấp dịch vụ quản lý trung tâm dữ liệu (Data Center) cho các DN khác, giúp các đơn vị này đảm bảo an toàn dữ liệu và hoạt động liên tục 24/24 giờ trong mọi điều kiện điện lưới không ổn định. FPT Telecom, CMC Telecom,... là các DNVT đã xây dựng các trung tâm dữ liệu lớn nhất ở Việt Nam. Trung tâm dữ liệu này là nơi đặt các hệ thống máy tính lớn và các thành phần liên quan như hệ thống truyền dẫn và hệ thống lưu trữ. Trung tâm được thiết kế để đảm bảo độ sẵn sàng và an toàn cao nhất cho dữ liệu với các nguồn dự phòng, kết nối dữ liệu dự phòng và các thiết bị đảm bảo môi trường hoạt động ổn định (điều hòa không khí, chống cháy) và các hệ thống an ninh bảo mật. Từ đó, đảm bảo an toàn và mức độ ổn định cao nhất cho toàn bộ dữ liệu được lưu trữ của DN tại mọi thời điểm.

Đối với các DNVT không phải là đơn vị cung cấp dịch vụ quản lý, lưu trữ dữ liệu chuyên nghiệp cho các DN khác, các đơn vị này cũng đã tổ chức tốt hệ thống

máy chủ phục vụ lưu trữ toàn bộ dữ liệu, cũng như các thiết bị máy tính khác của DN. Các thiết bị này được đặt ở những nơi thật sự an toàn để đảm bảo cho hệ thống thông tin của DN được thông suốt. Bên cạnh đó, phòng đặt máy chủ luôn được quy định phải trang bị đầy đủ các thiết bị hỗ trợ phòng chống rủi ro hư hại hoặc huỷ hoại máy tính như thiết bị báo cháy; thiết bị đo nhiệt độ và độ ẩm; thiết bị phát hiện các sự cố về điện, sự cố rò rỉ nước và thiết bị chống trộm qua cảm ứng âm thanh, chuyển động. Để đảm bảo sự an toàn về thông tin lưu trữ, các DNVT đã tổ chức thực hiện sao lưu dữ liệu thường xuyên trên nhiều thiết bị khác nhau và định kỳ kiểm tra lại các dữ liệu đã được sao lưu có còn hoạt động được hay không.

2.3. Thực trạng các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

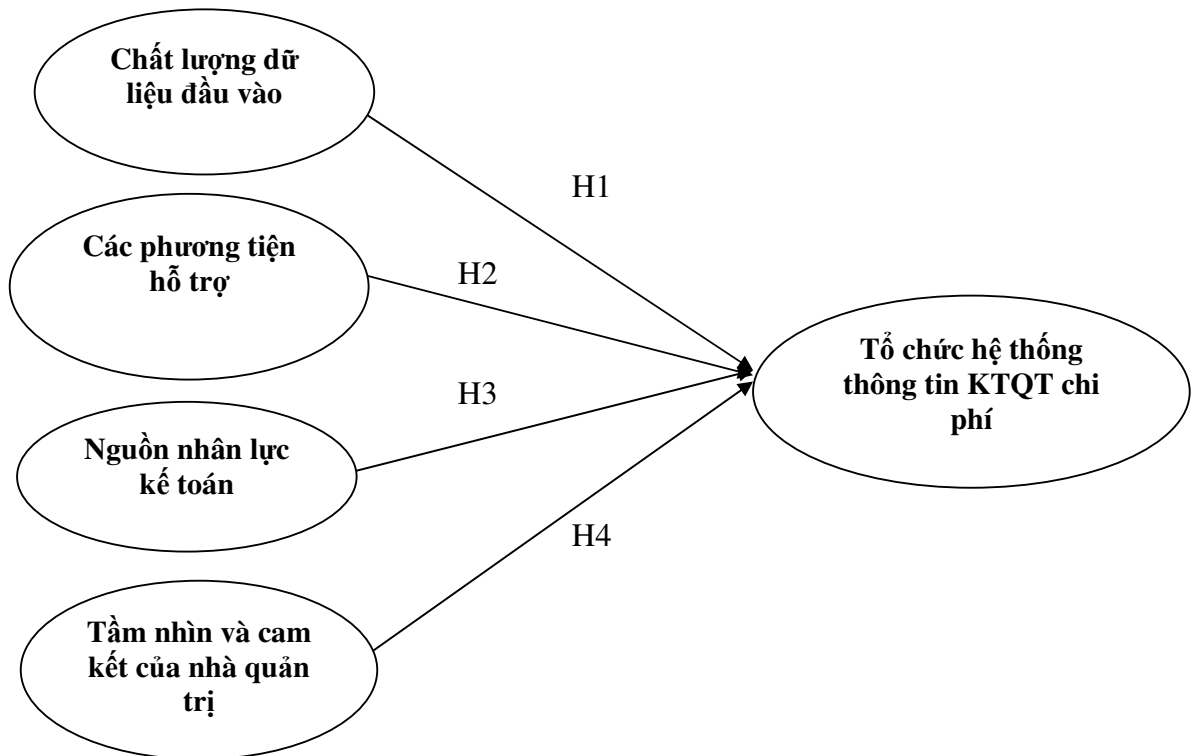
Để hỗ trợ cho việc đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT tại Việt Nam, từ đó cung cấp các thông tin chi phí hữu ích, đáp ứng nhu cầu quản lý, cần phải xem xét các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN này. Thông qua xác định và nhận diện các nhân tố ảnh hưởng, đánh giá mức độ tác động cùng chiều hoặc ngược chiều đến hiệu quả tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí, tác giả sẽ lựa chọn các giải pháp tác động phù hợp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT hướng tới cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu nhà quản trị các cấp.

Từ mô hình lý thuyết đề xuất ở chương 1 gồm 4 nhân tố ảnh hưởng, để đảm bảo tính phù hợp với các DNVT ở Việt Nam, trước hết tác giả đã tiến hành phỏng vấn trực tiếp 5 nhân viên kế toán tại Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom). Sau đó, sử dụng kết quả phỏng vấn trên để tiến hành thảo luận nhóm với 11 nhân viên kế toán tại Tập đoàn viễn thông Quân đội (Viettel Group) về các nhân tố tác động đến tổ chức của hệ thống thông tin KTQT trong việc cung cấp thông tin về chi phí tại đơn vị. Kết quả thu thập được qua phỏng vấn trực tiếp, có 5 nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DNVT gồm có:

- Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị
- Nguồn nhân lực kế toán
- Các phương tiện hỗ trợ (liên quan đến mức độ ứng dụng công nghệ thông tin, sử dụng máy vi tính, phần mềm kế toán, phần mềm quản lý)
- Chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống
- Phân công, phân nhiệm trong các phòng, ban kế toán.

Như vậy, so với mô hình dự kiến ở chương 1, qua phỏng vấn trực tiếp về nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT Việt Nam,

đã tăng thêm một nhân tố ảnh hưởng. Tuy nhiên, liên quan đến nhân tố “Phân công, phân nhiệm trong các phòng ban kế toán”, tác giả chưa tìm được các bằng chứng qua các nghiên cứu cụ thể ở Việt Nam và trên thế giới về ảnh hưởng của nhân tố này đến tổ chức của hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng. Do vậy, tác giả thấy rằng chưa có cơ sở thích hợp để đưa nhân tố này vào để khảo sát và nghiên cứu. Tóm lại, kết hợp phỏng vấn trực tiếp, thảo luận nhóm và mô hình lý thuyết được đề xuất ở chương 1, luận án đưa ra mô hình nghiên cứu với 4 nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức của hệ thống thông tin KTQT chi phí như sau:



Sơ đồ 2.4: Mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

Với mô hình nghiên cứu trên, biến phụ thuộc là “tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí” và 4 biến độc lập là “chất lượng dữ liệu đầu vào”, “các phương tiện hỗ trợ”, “nguồn nhân lực kế toán” và “tâm nhìn và cam kết của nhà quản trị”. Các giả thuyết nghiên cứu được phát biểu như sau:

Giả thuyết H₁: Nhân tố chất lượng dữ liệu đầu vào có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Giả thuyết H₂: Nhân tố các phương tiện hỗ trợ có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Giả thuyết H₃: Nhân tố nguồn nhân lực kế toán có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Giả thuyết H₄: Nhân tố tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị có ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Qua phỏng vấn trực tiếp, thảo luận nhóm, kết hợp với các nghiên cứu trên thế giới trước đó của các tác giả Rahayu (2012), Dastgir và cộng sự (2008), Xu (2009), Zhou (2010),... tác giả đã xây dựng bảng câu hỏi phỏng vấn theo thang đo Likert với 5 mức độ, từ “1 – Hoàn toàn không đồng ý” đến “5 – Hoàn toàn đồng ý”. Sau khi khảo sát thử nghiệm và hiệu chỉnh lại phiếu khảo sát, tác giả đã tiến hành khảo sát trực tiếp tại 12 DNVT của Việt Nam (phụ lục 2.7). Các câu hỏi liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng trong mô hình nghiên cứu được mô tả trong phụ lục 2.31.

Việc lấy mẫu cho phù hợp trong phân tích hồi quy có nhiều quan điểm khác nhau. Theo nghiên cứu của Hair và cộng sự (1998) nêu quan điểm về kích thước mẫu sử dụng cho các phân tích tương quan và hồi quy dự kiến tối thiểu là gấp 5 lần tổng số biến quan sát. Tabachnick B., Fidell L. (1996) lại cho rằng cỡ mẫu tối thiểu cần đạt được tính theo công thức là $(50 + 8 * \text{số biến độc lập})$. Nghiên cứu của Roger (2006) cho thấy cỡ mẫu tối thiểu áp dụng được trong các nghiên cứu định lượng là từ 100-150. Với số biến độc lập là 4, biến quan sát là 19 biến, nghiên cứu dự kiến lấy mẫu tương đương từ 120 đến 180.

Sau khi hiệu chỉnh phiếu khảo sát, tác giả đã tiến hành khảo sát qua điều tra trực tiếp tại DNVT, qua email và qua đường bưu điện. Có tổng cộng 278 phiếu khảo sát được gửi đến 12 DNVT khảo sát (phụ lục 2.7). Đối tượng trả lời phiếu khảo sát là những nhân viên trực tiếp tạo ra thông tin kế toán hoặc trực tiếp sử dụng các thông tin này, gồm có nhà quản trị sử dụng thông tin KTQT chi phí (Giám đốc Công ty, Giám đốc chi nhánh tỉnh/thành phố, Giám đốc chi nhánh theo khu vực), kế toán trưởng, kế toán tổng hợp và nhân viên kế toán liên quan đến ghi chép và hạch toán các khoản chi phí hoạt động SXKD. Kết quả thu nhận lại được 183 phiếu khảo sát từ 8/12 DNVT được khảo sát và qua sàng lọc, phân tích, chỉ sử dụng được 156 phiếu cho mục đích nghiên cứu. Luận án sử dụng phần mềm SPSS để xử lý dữ liệu lần lượt theo các bước phân tích như sau:

Kiểm định độ tin cậy của thang đo: Do các biến nghiên cứu được xây dựng từ 4 đến 5 biến quan sát khác nhau, để kiểm tra sự tin cậy của các biến quan sát, luận án sử dụng hệ số Cronbach Alpha. Tiêu chuẩn kiểm định là hệ số Cronbach Alpha tối thiểu là 0.6 mới được xem là chấp nhận được (Hair và cộng sự, 2006). Tuy nhiên, Cronbach Alpha không cho biết biến nào nên loại bỏ và biến nào nên giữ lại. Vì vậy, bên cạnh hệ số Cronbach Alpha, luận án sử dụng hệ số tương quan biến tổng (Corrected Item-Total Correlation) và những biến nào có tương quan biến tổng < 0.3 sẽ bị loại bỏ. Hệ số này cho phép loại bỏ những biến không phù hợp trong mô hình nghiên cứu. Như vậy, những

biến có hệ số Alpha lớn hơn 0.6 và hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0.3 là thích hợp và được đưa vào phân tích những bước tiếp theo (Nunally và Burstein, 1994).

Kết quả kiểm định thang đo các nhân tố bằng hệ số Cronbach Alpha cho thấy các hệ số đều lớn hơn 0.6, các hệ số tương quan biến tổng của các biến quan sát trong một nhân tố đều lớn hơn 0.3 (ngoại trừ biến TNCK5). Điều đó cho thấy các biến nghiên cứu là phù hợp và đáng tin cậy (phụ lục 2.32).

Các nhân tố “Chất lượng dữ liệu đầu vào”, “Các phương tiện hỗ trợ”, “Nguồn nhân lực kế toán”, “Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị” và “Tổ chức hệ thống thông tin kế toán” đều có Cronbach's Alpha nhóm từ 0.824 đến 0.856. Với nhân tố “Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị” có Cronbach alpha là $0.838 > 0.7$ nhưng lại có 1 biến quan sát “Nhà quản trị luôn cung cấp nguồn nhân lực đáp ứng yêu cầu của hệ thống thông tin KTQT chi phí” (biến TNCK5) có hệ số tương quan biến tổng $0.243 < 0.3$. Đồng thời nếu loại biến quan sát này đi thì hệ số Cronbach Alpha (Cronbach's Alpha if Item Deleted) tăng lên là 0.856. Vì vậy biến TNCK5 bị loại bỏ khỏi thành phần nhân tố “Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị”. Các biến quan sát còn lại đều có hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0.3. Kết luận tất cả các biến trong nhóm đều đạt độ tin cậy.

Phân tích hồi quy và kiểm định giả thuyết nghiên cứu: Sau khi kiểm tra độ tin cậy của thang đo, luận án thực hiện kiểm định các giả thuyết được đưa ra thông qua kiểm định tương quan và hồi quy bội. Trước khi kiểm định mô hình nghiên cứu bằng phân tích hồi quy bội, sẽ xem xét mối tương quan giữa các biến trong mô hình bằng việc sử dụng hệ số Pearson's Correlation để lượng hóa mức độ chặt chẽ của mối liên hệ giữa các biến chất lượng dữ liệu đầu vào, các phương tiện hỗ trợ, nguồn nhân lực kế toán, tầm nhìn và cam kết của nhà quản (các biến độc lập) với biến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí (biến phụ thuộc). Kết quả cho thấy biến phụ thuộc có tương quan với hầu hết các biến nghiên cứu khác và có hệ số tương quan đều đạt mức ý nghĩa thống kê từ 0.281 đến 0.655 (phụ lục 2.33).

Qua số liệu phân tích ở phụ lục 2.33, kết quả kiểm định cho thấy có mối tương quan khá chặt chẽ giữa tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí với yếu tố chất lượng dữ liệu đầu vào; yếu tố tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị, với hệ số tương quan đều > 0.6 . Yếu tố các phương tiện hỗ trợ và yếu tố nguồn nhân lực kế toán có mối quan hệ tương quan trung bình, với hệ số tương quan < 0.6 (Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2011). Đưa 5 nhân tố trên vào phân tích hồi quy nhằm đánh giá mức độ phù hợp của mô hình hồi quy bội bằng phương pháp Enter. Giá trị của mỗi nhân tố được dùng để phân tích hồi quy là giá trị trung bình của các biến quan sát thuộc nhân tố đó. Kết quả hồi quy cho thấy mức độ phù hợp của mô hình với dữ liệu nghiên cứu

với hệ số R^2 điều chỉnh = 0.607 cùng mức ý nghĩa 0.05. Điều đó cho thấy 4 biến độc lập đã giải thích được 60.7% sự thay đổi của biến phụ thuộc (phụ lục 2.34). Kết quả phân tích hồi quy về 4 nhân tố tác động đến tổ chức của hệ thống thông tin KTQT chi phí cụ thể như sau:

Bảng 2.3: Kết quả phân tích hồi quy

Coefficients ^a								
Mô hình		Hệ chưa số chuẩn hóa		Hệ số chuẩn hóa	T	Sig.	Thống kê đa cộng tuyến	
		B	Độ lệch chuẩn	Beta			Độ chấp nhận của biến	Hệ số phóng đại phương sai (VIF)
1	(Constant)	-.119	.258		-0.461	.646		
	CLDL	.498	.072	.443	6.879	.000	.628	1.591
	PTHT	.025	.069	.026	0.372	.710	.547	1.828
	NLKT	.141	.056	.148	2.543	.012	.768	1.302
	TNCK	.400	.060	.387	6.616	.000	.759	1.317

a. Biến phụ thuộc: TCHT

Trong đó:

CLDL: Chất lượng dữ liệu đầu vào

PTHT: Các phương tiện hỗ trợ

NLKT: Nguồn nhân lực kế toán

TNCK: Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị

TCHT: Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí

Kết quả phân tích ở bảng 2.4 cho thấy nhân tố *các phương tiện hỗ trợ* (PTHT) có mức ý nghĩa sig. = .710 > 0.05 nên không có ý nghĩa thống kê. Điều đó có nghĩa nhân tố các phương tiện hỗ trợ, liên quan đến mức độ ứng dụng công nghệ thông tin trong hệ thống thông tin KTQT không tác động đến tổ chức của hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các đơn vị khảo sát. Ba nhân tố còn lại gồm *chất lượng dữ liệu đầu vào*, *nguồn nhân lực kế toán*, *tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị* có mối tương quan và có ý nghĩa thống kê trong mô hình phân tích với sig. < 0.05. Hệ số phóng đại phương sai (Variance inflation factor – VIF) đều > 1 nên có thể kết luận là không có hiện tượng đa cộng tuyến giữa 3 nhân tố này.

Phương trình hồi quy tuyến tính bội thể hiện mối quan hệ giữa tổ chức của hệ thống thông tin KTQT chi phí và 3 biến độc lập được xây dựng như sau:

$$TCHT = -0.119 + 0.443 CLDL + 0.148 NLKT + 0.387 TNCK.$$

Từ phương trình trên có thể thấy tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí có liên quan đến 3 yếu tố: chất lượng dữ liệu đầu vào, nguồn nhân lực kế toán, tầm nhìn

và cam kết của nhà quản trị. Mỗi quan hệ này là thuận chiều với nhau vì hệ số Beta các biến độc lập đều >0 . Các giả thuyết H1, H3, H4 được chấp nhận đúng, còn giải thuyết H2 không được chấp nhận đúng. Điều đó cũng có thể được giải thích bởi trong các DNVT, việc áp dụng máy vi tính trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT là rất phổ biến, đồng thời hệ thống máy tính này đều được nối mạng, được trang bị các phần mềm kế toán, phần mềm ERP. Nhân viên kế toán đã quen thuộc môi trường làm việc có điều kiện thuận lợi với sự hỗ trợ của máy tính và các phần mềm này. Do vậy các đối tượng khảo sát có thể không cảm nhận rõ vai trò của các phương tiện hỗ trợ gồm máy tính và phần mềm trong thu thập, xử lý và cung cấp các thông tin KTQT chi phí cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng.

Kết quả nghiên cứu trên cho thấy có 3 nhân tố ảnh hưởng tới tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở các DNVT Việt Nam. Chất lượng dữ liệu đầu vào là nhân tố ảnh hưởng lớn nhất đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí. Nếu dữ liệu đầu vào được thu thập chính xác, đáng tin cậy sẽ góp phần nâng cao hiệu quả của việc xử lý, phân tích thông tin. Đồng thời, các thông tin đầu ra của hệ thống thông tin KTQT chi phí mới đáp ứng được các đặc tính chất lượng, phù hợp với nhu cầu của nhà quản trị. Do đó, các DNVT cần tổ chức thu thập dữ liệu đầu vào khoa học và hợp lý. Bên cạnh đó, các nhân tố khác về nguồn nhân lực kế toán, tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị đều là các nhân tố các tác động cùng chiều đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT của Việt Nam. Nếu chất lượng nguồn nhân lực kế toán không đảm bảo sẽ dẫn tới chất lượng dữ liệu đầu vào bị hạn chế và ảnh hưởng đáng kể đến chất lượng thông tin chi phí đầu ra được cung cấp. Tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị cũng có tác động trực tiếp đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí thông qua các cam kết đầu tư, nâng cấp hệ thống phần mềm, đào tạo nguồn nhân lực vận hành hệ thống, thiết lập mối quan hệ giữa các bộ phận trong việc cung cấp thông tin. Để nâng cao hiệu quả tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam, nhà quản trị cần phải xem xét ảnh hưởng của 3 nhân tố trên cũng như có cách thức tác động phù hợp vào hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DN nhằm cung cấp được các thông tin đầu ra hữu ích hơn.

2.4. Đánh giá thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viên thông Việt Nam

2.4.1. Những ưu điểm

Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT Việt Nam đã được hình thành và bước đầu thể hiện được vai trò chủ đạo trong việc cung cấp những thông tin hữu ích, kịp thời và đảm bảo độ tin cậy cao cho nhà quản trị. Điều đó được thể hiện rõ ở những góc độ sau:

** Thứ nhất, về tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị chi phí*

- Về thiết lập thông tin cơ sở của hệ thống thông tin KTQT chi phí

Nhìn chung, hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT đã xác định được nhu cầu thông tin của nhà quản trị, xác định nguồn thông tin cần thu thập gồm cả thông tin quá khứ và thông tin dự đoán tương lai, liên quan đến cả thông tin tài chính và thông tin phi tài chính mà trọng tâm là các thông tin tài chính như thông tin về định mức chi phí, dự toán chi phí, chi phí thực hiện,....

Các đối tượng cần thu thập thông tin đã được nhận diện rõ ràng. Qua đó, các DNVT đã xây dựng hệ thống mã hóa các đối tượng kế toán hoàn chỉnh, hợp lý đảm bảo để nhận diện và thu thập đầy đủ thông tin về các đối tượng. Công tác mã hóa vật tư, hàng hóa, các đối tượng chịu chi phí, các phòng ban, bộ phận được thực hiện thống nhất giữa các cấp hạch toán, hỗ trợ thu thập thông tin đầu vào hiệu quả cho hệ thống.

Để quản lý chi phí hoạt động kinh doanh trên một phạm vi rất rộng lớn, các DNVT đều xây dựng các định mức chi phí hoạt động cho từng bộ phận kinh doanh, từ cấp chi nhánh theo khu vực, đến cấp chi nhánh tỉnh/thành phố, và thấp hơn nữa là cấp cửa hàng. Các định mức chi phí hiện nay được các DNVT ghi nhận vào hệ thống phần mềm kế toán, phần mềm quản lý nhằm kiểm soát chi phí có hiệu quả và đảm bảo tính khả thi.

- Về thực hiện thu thập thông tin KTQT chi phí

Để thu thập thông tin quá khứ, các DNVT đã tổ chức phân loại chi phí SXKD, căn cứ trên chức năng và nội dung của chi phí. Phân loại chi phí được thực hiện một cách khá rõ ràng, chi tiết, điều này giúp các đơn vị nhận biết và quản lý tốt các yếu tố chi phí ngay từ khi phát sinh, tạo điều kiện cho công tác thu thập thông tin ban đầu và quản trị chi phí của đơn vị.

Quá trình thu thập thông tin về chi phí được thực hiện thông qua hệ thống chứng từ ở các cấp hạch toán từ chi nhánh tỉnh/thành phố đến chi nhánh theo khu vực, đến công ty mẹ được thực hiện nghiêm túc, đúng quy định. Việc lập chứng từ, sử dụng chứng từ ghi sổ kế toán thông qua hệ thống phần mềm kế toán kịp thời, đáp ứng tương đối nhu cầu thông tin quản trị của nhà quản lý trong đơn vị.

Các TKKT chi phí trong các đơn vị cung cấp dịch vụ viễn thông được xây dựng chi tiết, hợp lý nhằm tổng hợp các thông tin từ các chứng từ kế toán. Các DNVT đều xây dựng thêm các tài khoản chi tiết để hạch toán chặt chẽ và toàn diện các đối tượng và các chi phí phát sinh, kể cả các chi phí viễn thông đặc thù, để kiểm soát tốt các nguồn lực của DN cũng như các yếu tố chi phí phát sinh. Đi đôi với hệ thống TKKT, hệ thống sổ kế toán tổng hợp về chi phí được xây dựng tương đối đầy đủ, vận dụng linh hoạt trong toàn hệ thống từ công ty mẹ đến các đơn vị của các DNVT.

Để thu thập các thông tin mang tính dự báo tương lai, các DNVT bước đầu đã xây dựng được kênh thông tin giữa phòng kế toán với các phòng ban để thu thập thông tin theo chức năng cụ thể của từng bộ phận. Ngoài ra, trong một số trường hợp cụ thể, các DNVT đã tiến hành thu thập các thông tin tương lai thông qua phỏng vấn, khảo sát thị trường, thuê chuyên gia tư vấn. Điều đó giúp hệ thống thông tin KTQT có thêm các thông tin thích hợp để phân tích và hỗ trợ nhà quản trị trong việc ra quyết định về chi phí.

** Thứ hai, về tổ chức xử lý, phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí*

Để xử lý thông tin phục vụ lập dự toán chi phí, các DNVT đều đã thiết lập quy trình theo các bước xây dựng các kế hoạch và dự toán chi phí. Hệ thống dự toán chi phí này thường được xây dựng từ cấp dưới, từ các đơn vị hạch toán phụ thuộc, sau đó được trình lên các cấp quản lý cao hơn để xét duyệt. Cấp dưới được phép phân tích, đưa ra ý kiến và bảo vệ dự toán của mình trước nhà quản trị cấp cao hơn. Điều đó cho thấy công tác xử lý thông tin cho việc thiết lập các dự toán hợp lý hơn, hệ thống dự toán sát với thực tế hơn.

Về phân tích thông tin chi phí phục vụ đánh giá kết quả thực hiện, các DNVT đã so sánh chi phí giữa dự toán và thực hiện. Do đó, thông tin chênh lệch chi phí do bộ phận kế toán cung cấp đã đáp ứng một phần nhu cầu thông của nhà quản trị về sự biến động chi phí trong một thời kỳ nhất định.

Đối với phân tích chi phí theo các trung tâm trách nhiệm, ở các DNVT hiện nay, mô hình tổ chức kế toán trách nhiệm bước đầu được các nhà quản trị cấp cao quan tâm, như là một giải pháp hiệu quả để hoạch định và kiểm soát chi phí. Mỗi chi nhánh tỉnh/thành phố, mỗi Chi nhánh theo khu vực, các đơn vị hạch toán độc lập hay hạch toán phụ thuộc đều được phân cấp trách nhiệm về hiệu quả kinh doanh, đặc biệt là các định mức chi phí và các chi phí khoán. Do vậy, việc phân tích thông tin về các khoản doanh thu, chi phí phát sinh ở các bộ phận trong một kỳ kế toán sẽ được sử dụng làm cơ sở để tính và xác định quỹ lương, đánh giá trách nhiệm của nhà quản trị của từng bộ phận. Từ đó góp phần nâng hiệu quả hoạt động kinh doanh của các bộ phận theo hướng tốt hơn.

** Thứ ba, về tổ chức cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí*

Hệ thống thông tin KTQT của các DNVT luôn quan tâm đến việc cung cấp thông tin về chi phí cho nhà quản trị trong toàn đơn vị thông qua hệ thống báo cáo KTQT chi phí. Các báo cáo quản trị được xây dựng thống nhất trong các cấp hạch toán, tạo điều kiện cho công ty mẹ tập hợp được các thông tin về chi phí, xác định được lợi nhuận của từng bộ phận cũng như kiểm soát được hầu hết các khoản chi phí phát sinh trong toàn hệ thống.

Để cung cấp các thông tin về tình hình thực hiện chi phí, các DNVT đã xây

dựng được hệ thống báo cáo quản trị chi phí chuyên biệt và mang tính đặc thù như báo cáo cước kết nối, báo cáo cước thuê kênh, chi phí thuê bể chứa và trạm, báo cáo chi tiết về chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN, chi phí sản xuất cung cấp dịch vụ,..... Thông tin được cung cấp từ các báo cáo đảm bảo tính trung thực, tính kịp thời, đã giúp ban lãnh đạo nắm bắt được tiến trình thực hiện các mục tiêu chiến lược của đơn vị, phần nào đánh giá được hiệu quả các chính sách kinh doanh mà DN đã ban hành. Với thông tin hỗ trợ phân tích và kiểm soát chi phí, hệ thống báo cáo phân tích chi phí trong các DNVT thường được lập theo định kỳ theo quý, hàng tháng, có sự kết hợp chặt chẽ giữa hệ thống dự toán và các báo cáo thực hiện, tạo ra các chỉ tiêu phân tích đáng tin cậy, có ý nghĩa với nhà quản trị.

** Thứ tư, về tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí và hệ thống phương tiện hỗ trợ*

Bộ máy kế toán nói chung và bộ phận kế toán chi phí nói riêng trong các DNVT ở Việt Nam được tổ chức tương đối hợp lý, hầu hết được tổ chức theo mô hình vừa tập trung, vừa phân tán, có sự kết hợp giữa KTQT và KTTC trong từng phân hành nghiệp vụ, phù hợp với đặc điểm hoạt động của đơn vị. Nhân sự trong bộ máy kế toán đa số có trình độ, được bố trí phù hợp với năng lực, đảm bảo vận hành hiệu quả bộ máy kế toán từ khâu thu thập đến xử lý và cung cấp thông tin cho đối tượng sử dụng. Việc áp dụng phần mềm kế toán, phần mềm quản lý kết nối online, có sự phân quyền cho từng người sử dụng trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí đã làm tăng tính bảo mật thông tin, chuẩn hóa quy trình nhập liệu, góp phần vào xử lý và cung cấp thông tin kế toán nhanh chóng và kịp thời khi nhà quản trị có nhu cầu sử dụng.

** Thứ năm, về tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí*

Việc kiểm soát thông tin của hệ thống thông tin KTQT chi phí luôn được nhà quản trị tại các DNVT có sự quan tâm cần thiết. Để đảm bảo dữ liệu đầu vào của hệ thống có độ tin cậy, các DNVT đã tổ chức kiểm soát dữ liệu đầu vào thông qua các tài khoản và mật khẩu truy cập. Các dữ liệu kế toán luôn được nhân viên có thẩm quyền xét duyệt trước khi nhập liệu vào hệ thống thông tin ở các cấp quản lý khác nhau từ cửa hàng kinh doanh, đến chính nhánh, đến các bộ phận trong phòng kế toán công ty mẹ. Do vậy, chất lượng thông tin đầu vào của hệ thống được nâng cao.

Trong khâu xử lý dữ liệu, các DNVT luôn đảm bảo cho quá trình này diễn ra thông suốt, đảm bảo không có sự can thiệp từ ngoài trong quá trình xử lý và phân tích thông tin. Bên cạnh đó, các DNVT đã xây dựng bộ tài liệu hướng dẫn cách khắc phục một số sự cố hay lỗi thường gặp để người sử dụng có thể nhanh chóng tự xử lý nhằm đảm bảo cho hệ thống được vận hành liên tục. Với thông tin đầu ra cung cấp cho nhà quản trị, các DNVT luôn có sự phân quyền rõ ràng cho việc truy cập thông tin, trích xuất thông tin và gửi thông tin đến các bộ phận và nhà quản trị có liên quan. Việc lưu

trữ và bảo quản thông tin luôn đảm bảo tính an toàn, bảo mật, chưa xảy ra hiện tượng tổn thất thông tin hoặc thông tin của hệ thống bị truy cập trái phép. Điều đó cho phép các DNVT duy trì hoạt động liên tục của toàn đơn vị trên toàn hệ thống.

2.4.2. Những tồn tại và nguyên nhân

2.4.2.1. Những tồn tại

Bên cạnh những kết quả đạt được, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT vẫn còn một số hạn chế, cụ thể như sau:

Thứ nhất, về tổ chức thu thập thông tin KTQT chi phí

- Về nhận diện và phân loại chi phí

Việc phân loại chi phí trong các DNVT chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Các DNVT hiện tại đều tổ chức phân loại chi phí theo mục đích và chức năng của các khoản chi phí và cách phân loại này chỉ để đáp ứng nhu cầu thông tin cho việc tập hợp chi phí, tính giá thành dịch vụ, lập và trình bày BCTC. Các thông tin chi phí đó chưa đủ để phân tích, đánh giá và kiểm soát tốt các yếu tố chi phí liên quan đến sản xuất dịch vụ và vận hành mạng viễn thông. Nếu các DNVT tổ chức phân loại chi phí dịch vụ viễn thông theo cách ứng xử của chi phí đối với mức độ hoạt động, sẽ tạo thuận lợi hơn trong công tác lập dự toán chi phí (vì khi đó, toàn bộ chi phí cấu thành nên giá thành dịch vụ viễn thông được phân thành 2 loại biến phí và định phí), phân tích sự biến động của chi phí, ra quyết định kinh doanh,... đặc biệt với các chi phí là đặc thù của ngành viễn thông. Ngoài ra, các DNVT cũng chưa quan tâm đến phân loại chi phí theo các cách phân loại khác như theo khả năng tập hợp chi phí (chi phí trực tiếp - chi phí gián tiếp), khả năng kiểm soát chi phí (chi phí kiểm soát được - không kiểm soát được). Điều này đã làm hạn chế đáng kể vai trò cung cấp thông tin về chi phí của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong DNVT trên phương diện quản lý chi phí, xây dựng các định mức chi phí, lập các dự toán chi phí và đánh giá hiệu quả của các trung tâm trách nhiệm.

- Về hệ thống TKKT chi phí và sổ kế toán chi phí để tổng hợp thông tin

Với cách thức tổ chức hệ thống TKKT và sổ kế toán chi phí chi tiết trong các DNVT cho thấy hệ thống TKKT chưa được tổ chức theo hướng chú trọng thu thập thông tin phục vụ quản trị chi phí và lập dự toán, chưa phản ánh chênh lệch chi phí giữa dự toán và thực hiện, giữa định mức chi phí và chi phí thực tế. Cùng với hệ thống TKKT, hệ thống sổ KTQT chi phí cũng chưa được các DNVT thiết lập để tập hợp các thông tin chênh lệch và nguyên nhân chênh lệch giữa kế hoạch và thực hiện, giữa dự toán và thực hiện.

- Xác định kênh thông tin để thu thập thông tin dự báo tương lai

Quá trình thu thập thông tin chi phí thường liên quan đến nhiều nguồn thông tin như nguồn bên ngoài, nguồn nội bộ, các thông tin tài chính, phi tài chính thuộc các lĩnh vực khác nhau như thông tin về thị trường, chiến lược phát triển, khả năng tiêu thụ,... đòi hỏi phải thu thập những thông tin này từ các bộ phận có liên quan. Tuy nhiên, việc xác định mức độ tin cậy của thông tin do các bộ phận khác trong đơn vị cung cấp là không dễ dàng. Bên cạnh đó, các DNVT cũng chưa xác định được cụ thể mối liên hệ giữa các bộ phận trong DN để thu thập và phân tích thông tin, dẫn đến chất lượng thông tin thu thập chưa đáp ứng yêu cầu. Các thông tin đầu vào phục vụ xây dựng các định mức chi phí mới, lập dự toán hoặc ra quyết định kinh doanh liên quan đến nhiều bộ phận, nhiều đơn vị trong DNVT. Do vậy, các đơn vị này cần thiết lập lại kênh thông tin để nâng cao hiệu quả của việc thu thập thông tin tương lai.

Thứ hai, về tổ chức xử lý, phân tích thông tin KTQT chi phí

- Về tổ chức xử lý thông tin phục vụ xây dựng các dự toán chi phí sản xuất kinh doanh

Hiện tại các DNVT chỉ tổ chức xử lý thông tin phục vụ lập dự toán chi phí theo năm, theo quý cho toàn bộ các khoản mục chi phí cơ bản như giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN,... Một số DNVT trực tiếp đầu tư hạ tầng mạng viễn thông có xây dựng dự toán chi phí cho một dự án đầu tư cụ thể như xây dựng trạm BTS, mua máy móc thiết bị đặc thù của ngành viễn thông,... để làm cơ sở cho việc ra quyết định đầu tư. Tuy nhiên, các DN chưa thiết lập được quy trình chuẩn để tổ chức xử lý thông tin cho việc xây dựng các dự toán chi phí. Trong từng tháng hoạt động với các thời điểm khác nhau, các DNVT không phân tích thông tin để lập dự toán dẫn tới các DN này có thể thiếu chủ động trong thực hiện kế hoạch SXKD của mình. Bên cạnh đó, hệ thống dự toán vẫn chưa được chặt chẽ khi chi phí chưa được phân tích rõ ràng thành chi phí cố định và chi phí biến đổi. Mặt khác số liệu dự toán chi phí sản xuất thường xây dựng một cách cố định cho một mức hoạt động nhất định, các DNVT chưa xử lý các thông tin để xây dựng được dự toán chi phí linh hoạt cho nhiều mức độ hoạt động khác nhau. Do vậy, thông tin chênh lệch giữa chi phí thực hiện và chi phí dự toán đôi lúc chưa đáp ứng với nhu cầu thông tin của nhà quản lý.

- Về tổ chức phân tích sự biến động của chi phí sản xuất kinh doanh

Các DNVT đã xây dựng định mức chi phí khá chi tiết, làm cơ sở để theo dõi và quản lý chi phí phát sinh ở các cấp hạch toán và các đơn vị trực thuộc. Tuy nhiên cuối kỳ, các DN chưa sử dụng định mức này để phân tích biến động chi phí, phân tích mối quan hệ CVP, phân tích thông tin chi phí thích hợp cho việc ra quyết định. Ngoài ra, do chưa quan tâm đúng mức công việc đánh giá, so sánh, phân tích các khoản mục chi phí thực tế phát sinh nên các DNVT chưa phát hiện và tìm ra được các nhân tố ảnh hưởng

đến sự biến động của các khoản mục chi phí, để từ đó đưa ra các biện pháp kiểm soát chi phí thích hợp.

- Về tổ chức phân tích thông tin đánh giá hiệu quả quản lý ở các trung tâm trách nhiệm

Các DNVT với đặc điểm phạm vi hoạt động rộng lớn, chi phí phát sinh nhiều nên việc thực hiện phân quyền kiểm soát theo các trung tâm trách nhiệm là một giải pháp cần thiết để tăng cường công tác quản lý chi phí trong các DNVT. Tuy nhiên, qua khảo sát tại các DNVT có thể thấy phân tích thông tin tại các trung tâm trách nhiệm còn thiếu đồng bộ, một phần là do chưa xác định rõ ràng các trung tâm trách nhiệm theo từng loại gồm trung tâm doanh thu, trung tâm chi phí hay trung tâm lợi nhuận. Các thông tin về phân tích chi phí chưa gắn với trách nhiệm cụ thể của các cấp quản lý được phân quyền phụ trách trung tâm chi phí. Do vậy, nhà quản trị cấp cao chưa đánh giá chính xác được hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí, trách nhiệm quản lý của các nhà quản trị các cấp trong việc hoàn thành mục tiêu chung của đơn vị.

Thứ ba, về tổ chức cung cấp thông tin KTQT chi phí

Hiện tại, các thông tin chi phí được cung cấp chưa đáp ứng nhu cầu nhà quản trị các cấp trong các DNVT. Với phương tiện cung cấp thông tin chủ yếu là hệ thống báo cáo KTQT chi phí, các DNVT chỉ cung cấp thông tin về tình hình thực hiện chi phí với các nội dung được xây dựng dựa vào kết quả của việc quản lý và phân loại chi phí theo chức năng của chi phí. Các chỉ tiêu trên báo cáo thực hiện gần như trùng khớp với các chỉ tiêu được theo dõi trên sổ sách KTTTC, tuy thuận tiện cho công tác quản lý nhưng không cung cấp đầy đủ thông tin theo yêu cầu nhà quản trị.

Thông tin trên hệ thống báo cáo phân tích chi phí tại các DNVT khá đơn giản, chỉ so sánh chênh lệch về số tuyệt đối, số tương đối với cùng chỉ tiêu này ở kỳ trước hoặc kế hoạch để đánh giá tình hình chi phí trong kỳ, chưa có phân tích nguyên nhân gây chênh lệch cũng như nguyên nhân tăng, giảm chi phí để có biện pháp khắc phục.

Các thông tin được cung cấp cho việc ra quyết định là các thông tin nhà quản trị có mức độ hài lòng thấp nhất. Kết quả khảo sát đã chỉ ra các nhà quản lý thường thiếu các thông tin để đưa ra quyết định ngừng kinh doanh hay tiếp tục kinh doanh một bộ phận, cửa hàng kinh doanh đang bị thua lỗ. Bên cạnh đó, nhà quản trị luôn có nhu cầu thông tin về chi phí chênh lệch để quyết định lựa chọn phương án tự xây lắp hay thuê hoạt động với các TSCĐ (trạm BTS, kho chứa, bể chứa,...) hay lựa chọn phương thức tự làm hoặc thuê ngoài (đối với nhân công kéo dây, bảo dưỡng nhà trạm, xử lý sự cố,...). Mặt khác, nhà quản trị cũng cần thông tin về điểm hòa vốn, chi phí và lợi nhuận theo các trung tâm trách nhiệm trong bối cảnh các chi nhánh tỉnh/thành phố, chi nhánh khu vực hướng tới tự chủ tài chính, hạch toán kết quả kinh doanh độc lập, riêng biệt. Tuy nhiên các thông tin này chưa được cung cấp một cách kịp thời và khoa học cho đối

tượng có nhu cầu, gây ảnh hưởng nhất định cho việc kiểm soát chi phí, đánh giá kết quả hoạt động của các nhà quản trị các cấp trong DNVT.

Thứ tư, về tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí và hệ thống phương tiện hỗ trợ

Tổ chức bộ máy kế toán tại các DNVT Việt Nam mới chỉ tập trung vào thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin của KTTC, chưa có sự quan tâm đúng mức đến thông tin KTQT, đặc biệt là thông tin KTQT về chi phí. Mô hình tổ chức bộ phận KTQT trong các DNVT chưa thực sự rõ ràng, nội dung công tác KTQT do nhiều phòng ban chức năng thực hiện (phòng Kế toán, phòng Kỹ thuật, phòng Kế hoạch,..) và chưa có sự phân định rõ ràng chức năng, nhiệm vụ của từng bộ phận, điều đó ảnh hưởng đến chất lượng thông tin về chi phí cung cấp cho nhà quản trị. Ngoài ra, nhân sự thực hiện công việc KTQT chi phí chưa có sự chuyên môn hóa cao.

Mặc dù các DNVT đều sử dụng mạng nội bộ, sử dụng phần mềm kế toán hoặc phần mềm ERP để xử lý số liệu và thông tin kế toán, tuy nhiên việc truyền tải và kết nối thông tin giữa các Phòng Kế toán của công ty mẹ với các công ty con, các chi nhánh theo khu vực, các chi nhánh còn khá hạn chế. Nhiều thông tin dữ liệu kế toán vẫn được gửi qua email, dưới dạng file excel làm ảnh hưởng đến tính bảo mật của thông tin cũng như việc tổng hợp số liệu còn tốn nhiều thời gian, chi phí. Điều đó đã làm giảm hiệu quả của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong đơn vị. Ngoài ra, một số DNVT không có nhân viên phụ trách mạng nội bộ của hệ thống thông tin kế toán nên có một số thời điểm xảy ra sự cố, việc cung cấp và truyền tải thông tin bị tắc nghẽn, ảnh hưởng không nhỏ đến hoạt động của DN.

Thứ năm, về tổ chức kiểm soát thông tin KTQT chi phí

Hệ thống máy tính nội bộ của các DNVT hầu hết được tổ chức theo mô hình máy chủ – máy con, trong đó máy chủ nắm toàn bộ quyền kiểm soát, điều khiển và phân quyền sử dụng cho máy con khi tham gia vào mạng nội bộ của công ty. Tuy nhiên, tại một số thời điểm, do tổ chức kiểm soát truyền tải thông tin trong nội bộ DNVT chưa hiệu quả, hệ thống phần mềm kế toán bị quá tải khi truyền tải thông tin trong nội bộ DN. Nhiều đơn vị phụ thuộc phải gửi các báo cáo nội bộ với các file đính kèm qua email cá nhân. Điều đó ảnh hưởng đến tính bảo mật và an toàn của thông tin cũng như ảnh hưởng tới việc thu thập, tổng hợp thông tin ở công ty mẹ về kế hoạch kinh doanh hoặc báo cáo tình hình thực hiện kế hoạch kinh doanh theo quý.

Mặt khác, việc cập nhật chương trình phần mềm mới cho hệ thống thông tin quản lý nói chung và hệ thống thông tin KTQT nói riêng không được thực hiện đồng bộ giữa công ty mẹ với các công ty con, các đơn vị hạch toán phụ thuộc đã dẫn đến sự không nhất quán về cơ sở dữ liệu giữa các bộ phận. Việc tổ chức kiểm soát xử lý thông tin đã gặp rất nhiều khó khăn do sự cố này. Mặt khác, hệ thống máy tính của các bộ phận trong các DNVT đều kết nối với mạng internet. Các máy tính có thể bị nhiễm

virus, tự động nhận được các email rác, các email kèm theo các phần mềm độc hại có thể gây sai lệch cho thông tin của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Do vậy, các DNVT cần phải có giải pháp để hạn chế vấn đề này.

2.4.2.2. Nguyên nhân tồn tại

Có nhiều nguyên nhân dẫn đến những hạn chế trong tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT bao gồm cả nguyên nhân chủ quan và nguyên nhân khách quan, trong đó nguyên nhân bên trong nội tại của DN (nguyên nhân chủ quan) là những nguyên nhân có tính chất quyết định.

* Nguyên nhân khách quan

Thứ nhất, quy mô hoạt động của các DNVT Việt Nam đều rất lớn, địa bàn rộng khắp cả nước và một số DN còn có địa bàn hoạt động ở ngoài lãnh thổ Việt Nam. Lĩnh vực kinh doanh dịch vụ viễn thông là một ngành khá phức tạp, sản phẩm dịch vụ vô hình, liên quan đến nhiều đối tượng tạo nên dịch vụ, nên việc kiểm soát tốt các chi phí có liên quan đến dịch vụ viễn thông là tương đối khó khăn.

Thứ hai, các văn bản pháp lý của Nhà nước về hướng dẫn thực hiện nội dung KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng là rất ít, khiến cho các DN gặp nhiều khó khăn trong quá trình tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại đơn vị mình. Mặt khác, hệ thống thông tin KTQT và ứng dụng của nó trong thực tiễn hoạt động SXKD của DN chưa được đầu tư nghiên cứu và thực nghiệm một cách nghiêm túc đầy đủ, và chưa được cụ thể hóa trong từng lĩnh vực ngành nghề cụ thể, đặc biệt là lĩnh vực đặc thù như bưu chính – viễn thông.

* Nguyên nhân chủ quan

Thứ nhất, tầm nhìn và nhận thức của nhà quản trị về vai trò của hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng còn hạn chế. Đa số các DNVT quy mô lớn của Việt Nam như SPT, VTC, VNPT-Vinaphone, Mobifone đều là các DN Nhà nước, thực hiện các nhiệm vụ do Nhà nước giao, góp phần phát triển kinh tế xã hội. Hiện nay, ngoài thực hiện các nhiệm vụ chính trị, xã hội, các DNVT phải nỗ lực không ngừng phát triển, đối mặt với cạnh tranh, đảm bảo đời sống vật chất và tinh thần cho cán bộ công nhân viên. Do đó, nhu cầu thông tin do hệ thống thông tin KTQT cung cấp ngày càng lớn và đóng vai trò quan trọng. Tuy nhiên một bộ phận các nhà quản lý của các DNVT chịu ảnh hưởng của cách làm việc cũ, chưa có thói quen vận dụng các công nghệ mới, khi tiếp xúc với cái mới thường ngại thay đổi. Do vậy, các nhà quản trị chưa thay đổi hoàn toàn quan điểm về tầm quan trọng của hệ thống thông tin KTQT trong DN, chưa chú trọng đến vai trò của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong cung cấp thông tin hỗ trợ cho việc ra quyết định kinh doanh của đơn vị.

Thứ hai, nguồn nhân lực kế toán vận hành hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT hiện nay còn thiếu và yếu các kiến thức về KTQT cũng như các kiến thức chuyên ngành khác có liên quan như phân tích tài chính, quản trị DN,... Vì vậy việc xây dựng và thiết lập hệ thống báo cáo KTQT chi phí vẫn gặp nhiều khó khăn. Thông tin được cung cấp thông qua các báo cáo quản trị mới xuất phát từ yêu cầu của nhà quản trị, chưa có sự phân tích, đánh giá và ý kiến của người lập báo cáo. Mặt khác, các dữ liệu đầu vào của hệ thống là các thông tin hướng về tương lai, mang nhiều tính dự báo. Do vậy đòi hỏi người làm công việc thu thập các thông tin này phải có kiến thức tổng hợp, có hiểu biết nhất định để phân tích thông tin có độ chính xác cao hơn, thông tin cung cấp cho nhà quản trị mới có chất lượng hơn.

Thứ ba, mô hình tổ chức bộ máy KTQT của các DNVT là mô hình kết hợp giữa KTQT và KTTC, nên nhân viên kế toán trong phòng Kế toán phải thực hiện đồng thời các công việc của KTTC và KTQT. Do tính chất công việc, nhân viên kế toán thường phải xử lý với công việc KTTC trước và thấy rõ được kết quả ngay thông qua các BCTC được lập đúng thời hạn. Còn đối với thông tin KTQT thì hiệu quả của thông tin trên báo cáo KTQT thường phải được kiểm chứng qua nhiều giai đoạn, nhiều cấp quản trị khác nhau. Vì thế, nhân viên kế toán ưu tiên thu thập và cung cấp thông tin KTTC hơn so với thông tin của KTQT nói chung và thông tin về KTQT chi phí nói riêng. Điều đó đã ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng dữ liệu đầu vào của hệ thống cũng như tính hữu ích của thông tin đầu ra được cung cấp cho người sử dụng.

Do những hạn chế kể trên nên việc vận dụng hệ thống thông tin KTQT chi phí ở các DNVT để cung cấp thông tin chưa đầy đủ và hoàn thiện. Vì vậy, các DNVT cần có cái nhìn toàn diện để có thể khắc phục những khó khăn kể trên và triển khai hệ thống thông tin KTQT chi phí tại DN một cách hiệu quả nhất, phục vụ tối ưu cho công tác quản lý DN trong thời kỳ cạnh tranh hiện nay.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Trong chương 2, luận án đã sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính thông qua phỏng vấn, quan sát để thu thập thông tin về thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT Việt Nam. Qua kết quả của việc nghiên cứu thực trạng, luận án đã đánh giá, phân tích, xác định ưu nhược điểm của tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí, cũng như chỉ ra nguyên nhân của các tồn tại. Bên cạnh đó, luận án cũng sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng thông qua phiếu khảo sát để đánh giá các nhân tố ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam. Từ đó, làm căn cứ để đưa ra các giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở nội dung tiếp theo của luận án.

CHƯƠNG 3

HOÀN THIỆN TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP VIỄN THÔNG VIỆT NAM

3.1. Định hướng phát triển ngành viễn thông và yêu cầu hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

3.1.1. Định hướng phát triển ngành viễn thông Việt Nam

Thế giới đang đứng trước xu hướng công nghệ và toàn cầu hóa trong đó thế giới ngày càng gắn kết với nhau thành một thị trường toàn cầu và tất cả mọi quốc gia, mọi người dân đều có thể tham gia vào thị trường toàn cầu hóa và mạng thông tin đó. Thị trường toàn cầu hóa ngày nay được xây dựng nhờ công nghệ thông tin và mạng lưới viễn thông. Trong chiến lược của các tập đoàn lớn trên thế giới đều đề cập tới xu hướng phát triển công nghệ liên quan đến công nghệ thông tin và viễn thông hiện đại, tiên tiến như công nghệ di động không giới hạn, công nghệ WIMAX, mạng truy nhập băng rộng, mạng Internet IPv6,... Các công nghệ hiện đại này sớm hay muộn rồi cũng sẽ có mặt tại thị trường viễn thông Việt Nam.

Đối với thị trường viễn thông Việt Nam, trong sự phát triển mạnh mẽ của nền kinh tế và những xu hướng công nghệ và toàn cầu hóa, ngành công nghệ thông tin và viễn thông cũng đang ở giai đoạn phát triển với tốc độ nhanh và mạnh so với tốc độ phát triển chung của thế giới. Hàng loạt văn bản, chính sách từ Chỉ thị của TW Đảng, Nghị quyết của Chính phủ, Quyết định của Thủ tướng cho đến các văn bản của các Bộ, ngành, địa phương đã ra đời với nhiều chính sách ưu đãi và các biện pháp khuyến khích đầu tư phát triển và ứng dụng công nghệ thông tin, phát triển các dịch vụ viễn thông cơ bản và dịch vụ GTGT. Năm 2012, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 32/2012/QĐ- TTg ngày 27/07/2012 phê duyệt quy hoạch phát triển viễn thông quốc gia đến năm 2020, trong đó xác định công nghệ thông tin và truyền thông là ngành kinh tế mũi nhọn, được ưu tiên hỗ trợ và khuyến khích phát triển, góp phần quan trọng bảo đảm quốc phòng, an ninh và nâng cao chất lượng cuộc sống của nhân dân. Theo chiến lược này, đến năm 2020 lĩnh vực công nghệ thông tin và dịch vụ viễn thông sẽ trở thành ngành công nghiệp trọng điểm, có tác động tích cực trong việc thúc đẩy phát triển chính phủ điện tử, thương mại điện tử, với tốc độ tăng trưởng viễn thông đạt khoảng 1,2 - 1,5 lần tốc độ tăng trưởng của GDP. Phân đầu đạt tỷ lệ thuê bao Internet băng rộng cố định 15 - 20 thuê bao/100 dân; tỷ lệ thuê bao băng rộng di động 35 - 40 thuê bao/100 dân. Phủ sóng thông tin di động đến trên 95% dân số cả nước, các tuyến đường giao thông, quốc lộ, tỉnh lộ, các điểm trọng yếu kinh tế, quốc phòng, an ninh.

Cũng theo Quyết định số 32/2012/QĐ- TTg, định hướng từ nay đến năm 2020, mạng viễn thông sẽ được kỹ thuật số hóa hoàn toàn, đẩy mạnh phát triển mạng truy cập băng rộng đến hộ gia đình trên cơ sở ưu tiên phát triển mạng truy nhập hữu tuyến (cáp đồng, cáp quang). Đồng thời mở rộng vùng phủ sóng và nâng cao hiệu quả sử dụng hệ thống thông tin di động thế hệ thứ ba (3G), hướng tới đầu tư và triển khai thế hệ thứ 4 (4G), nhằm cung cấp khả năng truy nhập băng rộng vô tuyến cho cá nhân ở mọi nơi, mọi lúc. Để thực hiện được mục tiêu đó, các DNVT của Việt Nam sẽ tiếp tục nâng cấp năng lực hệ thống truyền dẫn đường dài trong nước và quốc tế, trên cơ sở sử dụng hiệu quả các hệ thống hiện có, đồng thời đầu tư nâng cấp, xây dựng mới các tuyến truyền dẫn cáp quang mặt đất, cáp quang biển quốc tế, nội địa với dung lượng lớn. Khi đó, các chi phí đầu tư cho mạng lưới viễn thông sẽ rất lớn, rất khó kiểm soát nếu không tổ chức được hệ thống thông tin KTQT một cách khoa học và hợp lý. Mặt khác, trong bối cảnh thị trường viễn thông trong nước đã đến lúc bão hòa, nhiều DNVT như Viettel, Mobifone, VNPT-Vinaphone đã đầu tư ra các thị trường nước ngoài để mở rộng thị phần, tìm kiếm lợi nhuận. Khi đó, các DNVT sẽ đối mặt với nhiều rủi ro hơn khi đầu tư cơ sở hạ tầng ở các quốc gia ngoài Việt Nam, với sự khác biệt về văn hóa, ngôn ngữ.

Trong xu thế tất yếu của bối cảnh toàn cầu hóa và cam kết gia nhập Tổ chức thương mại thế giới (WTO), hiệp định thương mại TPP, các DNVT của Việt Nam sẽ phải cạnh tranh với các DNVT lớn của khu vực và quốc tế. Do vậy, mục tiêu giảm chi phí, hạ giá thành để cung cấp dịch vụ viễn thông với giá cước hợp lý, đảm bảo hiệu quả kinh doanh là một trong những nhiệm vụ quan trọng của các DNVT trong thời gian tới. Khi đó, thông tin kế toán về chi phí là một trong những nguồn thông tin vô cùng quan trọng, có độ tin cậy cao hỗ trợ cho nhà quản trị để đạt được mục tiêu đó. Bên cạnh đó, dịch vụ GTGT ngày càng lớn mạnh, gồm nhiều yếu tố chi phí vô hình, sẽ gây khó khăn không nhỏ trong việc quản lý chi phí và tính giá thành dịch vụ viễn thông của các công ty cung cấp dịch vụ viễn thông ở Việt Nam.

3.1.2. Yêu cầu hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

Trong nền kinh tế thị trường, các DN đều tự chủ về tài chính, tự trang trải chi phí và kinh doanh có lãi. Quản lý chi phí hợp lý, tiết kiệm là mục đích hoạt động của mọi DN. Để giúp cho nhà quản lý ra các quyết định đúng đắn thì hệ thống thông tin KTQT nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng phải cung cấp các thông tin đầu ra phù hợp, có độ chính xác và tin cậy cao. Do vậy, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT của Việt Nam là một đòi hỏi tất yếu, khách quan. Để đảm bảo cho việc hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT

mang tính khả thi, các giải pháp hoàn thiện phải đáp ứng được một số yêu cầu cơ bản có tính nguyên tắc như sau:

Thứ nhất, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT phải đảm bảo phù hợp với chiến lược phát triển và đặc điểm hoạt động SXKD của DN.

Với sự phát triển theo mô hình tập đoàn, đa dạng hoá hình thức sở hữu các công ty thành viên, có sự liên kết giữa các DN trong cùng một hệ thống đã đặt ra những nội dung và yêu cầu quản lý mới đối với các DNVT. Việc hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí phải đón đầu những thay đổi về nội dung, phương pháp hạch toán, về tổ chức bộ máy kế toán theo yêu cầu quản lý mới, để thông tin kế toán về chi phí có thể được phản ánh đầy đủ, kịp thời, đáp ứng được yêu cầu của công tác quản lý, điều hành DN. Mặt khác, hoạt động kinh doanh dịch vụ viễn thông cũng là một loại hình kinh doanh dịch vụ đặc thù. Chi phí SXKD dịch vụ viễn thông cũng có những đặc điểm riêng, đòi hỏi hệ thống thông tin KTQT chi phí phải có những phương thức hữu hiệu để kiểm soát tốt các chi phí này.

Thứ hai, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT phải theo xu hướng hội nhập kế toán quốc tế và của các nước kinh tế phát triển.

Với chính sách mở cửa nền kinh tế cũng như việc đầu tư mạng viễn thông ở các quốc gia ngoài lãnh thổ Việt Nam, hệ thống thông tin KTQT chi phí phải đáp ứng được các nhu cầu thông tin, phục vụ quản lý của nhà quản trị cả trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam. Theo yêu cầu này, ngoài việc các giải pháp hoàn thiện phải tiếp thu có chọn lọc kinh nghiệm của quốc tế, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí phải hướng tới cung cấp thông tin linh hoạt theo các ngôn ngữ khác nhau, theo các đơn vị tiền tệ khác nhau, tại các thời điểm khác nhau và đối tượng sử dụng có trình độ khác nhau.

Thứ ba, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí tại các DNVT phải đảm bảo tính tiết kiệm và hiệu quả.

Để nâng cao hơn nữa hiệu quả hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí, các DNVT cần phải có sự đầu tư thêm về nguồn nhân lực, về phương tiện kỹ thuật. Điều đó đã và sẽ tạo ra những thay đổi đáng kể đối với toàn bộ hệ thống thông tin kế toán nói chung của DN. Với quan điểm này, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí không có nghĩa là phải thực hiện đầu tư bằng mọi giá mà trên cơ sở xem xét chi phí bỏ ra thấp nhất, tinh giảm nguồn lực, thời gian lao động,... nhưng vẫn đảm bảo thông tin kế toán được cung cấp hiệu quả nhất. Việc hoàn thiện nếu đảm bảo tính khoa học, hiệu quả, hợp lý, góp phần nâng cao chất lượng thông tin kế toán ở mức cao nhất, phục vụ tốt nhất cho công tác quản lý DN.

Thứ tư, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí phải đáp ứng mục tiêu quản lý hệ thống công nghệ thông tin trong DN.

Hệ thống công nghệ thông tin đặc biệt là hệ thống phần mềm kế toán, phần mềm quản lý có vai trò rất quan trọng trong xử lý và cung cấp thông tin về chi phí cho nhà quản trị trong các DNVT. Hệ thống công nghệ thông tin đã tạo ra một mạng lưới thông tin xuyên suốt giữa các đơn vị, từ khâu thu thập dữ liệu đầu vào cho đến cung cấp các báo cáo kế toán đầu ra, tích hợp các thông tin nhằm cung cấp cho các đối tượng sử dụng khác nhau. Do vậy, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí cần phải xem xét và nâng cấp hệ thống công nghệ thông tin phù hợp với quy mô và năng lực vận hành của hệ thống.

Thứ năm, hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí phải đáp ứng được nhu cầu thông tin đa dạng của các nhà quản lý và mục tiêu quản lý chi phí trong DN.

Trong môi trường hoạt động ngày càng phức tạp với sự cạnh tranh gay gắt giữa các DNVT trong và ngoài nước, các nhà quản lý của các DNVT luôn cần các thông tin hữu ích để ra các quyết định tối ưu. Thông tin mà nhà quản lý cần luôn đa dạng, phục vụ cho nhiều quyết định khác nhau, từ việc hoạch định các chiến lược phát triển của DN đến việc ra các quyết định điều hành hoạt động đơn vị hàng ngày. Điều này đòi hỏi hệ thống thông tin KTQT chi phí vừa phải cung cấp được các thông tin chi tiết, cụ thể về từng mặt hoạt động, vừa phải cung cấp các thông tin mang tính khái quát, so sánh. Bên cạnh đó, để tăng cường năng lực cạnh tranh của đơn vị, hệ thống thông tin KTQT chi phí của các DNVT còn phải hướng tới kiểm soát tốt chi phí thông qua các định mức chi phí, các dự toán về chi phí và tình hình thực hiện dự toán chi phí ở đơn vị. Từ đó, cung cấp các thông tin có độ tin cậy cao, khách quan, trung thực, kịp thời cho người sử dụng thông tin, giúp cho các cấp quản lý của DN có thể đưa ra các quyết định kinh doanh trong tương lai một cách hợp lý.

3.2. Giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

3.2.1. Hoàn thiện tổ chức quy trình thu thập - xử lý - cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

3.2.1.1. Hoàn thiện tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị chi phí

Để các thông tin chi phí đầu ra đảm bảo yêu cầu chất lượng, đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị, các DNVT cần phải tổ chức thực hiện thu thập dữ liệu đầu vào của hệ thống thông tin KTQT phù hợp. Dữ liệu đầu vào của hệ thống là một trong 3 nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí và là nhân tố có mức độ ảnh hưởng thuận chiều lớn nhất với hệ số Beta = 0.443. Khi dữ liệu đầu vào được thu thập chính xác, đáng tin cậy sẽ góp phần đảm bảo yêu cầu chất lượng của thông tin đầu ra được cung cấp. Do vậy, các DNVT cần phải tác động vào quy trình thu thập

thông tin và có sự quan tâm thỏa đáng để hoàn thiện *tổ chức thực hiện thu thập thông tin* chi phí nhằm thu nhận các thông tin có chất lượng, trên các khía cạnh cụ thể sau:

*** Hoàn thiện việc nhận diện và phân loại chi phí sản xuất kinh doanh**

Các DNVT nên bổ sung tiêu thức phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động và phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát chi phí. Với đặc thù của ngành viễn thông, mức độ hoạt động có thể là số lượng thuê bao, số phút cuộc gọi, số Megabytes khách hàng sử dụng, dung lượng kết nối Mbps,... Theo cách phân loại này, toàn bộ chi phí trong các DNVT được chia thành 3 loại là biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp, trong đó, chi phí hỗn hợp nên được tách thành định phí và biến phí. Chi phí cước kết nối và chi phí đầu nối là hai khoản chi phí hỗn hợp chiếm tỷ trọng khá lớn trong tổng chi phí dịch vụ viễn thông của các DNVT. Các DNVT có thể sử dụng phương pháp cực đại - cực tiểu, hoặc phương pháp bình phương bé nhất để phân tách chi phí hỗn hợp thành 2 bộ phận là biến phí và định phí, nhằm phân tích và quản lý các khoản mục chi phí một cách thuận lợi. Trong giai đoạn hiện nay, các DNVT nên sử dụng phương pháp cực đại - cực tiểu, vì phương pháp này đơn giản hơn, phù hợp với các biến số có giá trị rất lớn và mức độ hoạt động không biến động quá lớn. Trong tương lai, với sự ứng dụng của các phần mềm quản lý, phần mềm ERP cùng các thuật toán linh hoạt, xử lý các thông tin nhanh chóng, các DNVT sử dụng phương pháp bình phương bé nhất để phân tích chi phí hỗn hợp thành định phí và biến phí sẽ cho kết quả chính xác hơn.

Việc phân chia thành biến phí và định phí chỉ mang tính tương đối và có thể thay đổi theo từng thời kỳ, do yêu cầu cụ thể của nhà quản trị trong DN. Khi toàn bộ chi phí trong các DNVT có thể được chia thành 2 loại biến phí và định phí sẽ đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhà quản trị trong thực hiện các chức năng lập kế hoạch chi phí, đánh giá kết quả thực hiện, kiểm soát chi phí, ra quyết định một cách hợp lý và khoa học. Luận án đề xuất cách phân loại và nhận diện chi phí trong DNVT theo cách ứng xử của chi phí được trình bày chi tiết trong phụ lục 3.1.

Bên cạnh phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, các DNVT nên bổ sung thêm tiêu thức phân loại theo khả năng kiểm soát chi phí, với 2 loại chi phí: chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được ở các cấp độ quản lý khác nhau. Đối với các DNVT, chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được nên được phân loại theo cấp quản lý, gồm 3 cấp: nhà quản lý cấp thấp (chi nhánh tỉnh/thành phố), nhà quản trị cấp trung (chi nhánh theo khu vực, các phòng ban trực thuộc Công ty mẹ) và nhà quản trị cấp cao (Ban Tổng giám đốc, Hội đồng thành viên). Điều đó giúp nhà quản lý sẽ kiểm soát, chủ động điều tiết chi phí và đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí ở các bộ phận.

*** Hoàn thiện áp dụng phương pháp kế toán trong thu thập thông tin quá khứ**

Sau khi đã nhận diện được khoản mục và yếu tố chi phí cần thu thập cho hệ thống thông tin KTQT chi phí, các DNVT cần hoàn thiện các phương pháp để thu thập và hệ thống thông tin quá khứ gồm hệ thống chứng từ, hệ thống TKKT chi tiết và hệ thống sổ kế toán chi tiết, kết hợp với phương tiện hỗ trợ là máy vi tính và phần mềm kế toán, phần mềm quản lý.

Đối với các chứng từ kế toán, các DNVT cần bổ sung thêm các yếu tố chi tiết trong một số chứng từ phục vụ mục đích quản lý chi phí. Để phục vụ quản lý chi phí ở cấp cao hơn, trên các chứng từ về chi phí có thể bổ sung thêm yếu tố “trong định mức” và “ngoài định mức” giúp cho việc quản lý và quyết toán chi phí ở các bộ phận thuận lợi và dễ dàng hơn. Đối với các chứng từ về xuất vật liệu chính, các DNVT nên thực hiện việc ghi chi tiết theo từng loại dịch vụ. Với các vật liệu phụ, để đảm bảo nguyên tắc lợi ích - chi phí, các chứng từ xuất không cần thiết theo dõi chi tiết cho từng loại dịch vụ. Khi đó, các dữ liệu sẽ được xử lý trên phần mềm vừa đáp ứng yêu cầu của KTTC, vừa đáp ứng yêu cầu của việc cung cấp thông tin cho quản trị chi phí trong đơn vị.

Đối với hệ thống TKKT, bên cạnh xây dựng hệ thống TKKT thống nhất từ công ty mẹ đến các đơn vị thành viên, cần quy định cách thức mã hóa các TKKT chi tiết ở từng cấp quản lý phù hợp với danh mục đối tượng kế toán. Các DNVT nên kết hợp phân loại và mã hóa các tài khoản chi phí theo cách ứng xử của từng yếu tố chi phí với mức độ hoạt động nhằm phục vụ mục đích kiểm soát, phân tích và dự báo chi phí. Ví dụ một mã tài khoản chi phí có thể có dạng: XXXX(X).X.XXXX.X.XX

Trong đó:

Nhóm thứ nhất: gồm ba (hoặc bốn) chữ số dùng để chỉ số hiệu tài khoản cấp 1 (hoặc cấp 2), chi tiết theo cách ứng xử của chi phí, trong đó ký tự (0) chỉ định phí, ký tự (1) chỉ biến phí.

Nhóm thứ hai: gồm một chữ số dùng để cho biết đó là tài khoản phản ánh số thực tế (1), số dự toán (0) hay là số chênh lệch (9) giữa thực tế và dự toán.

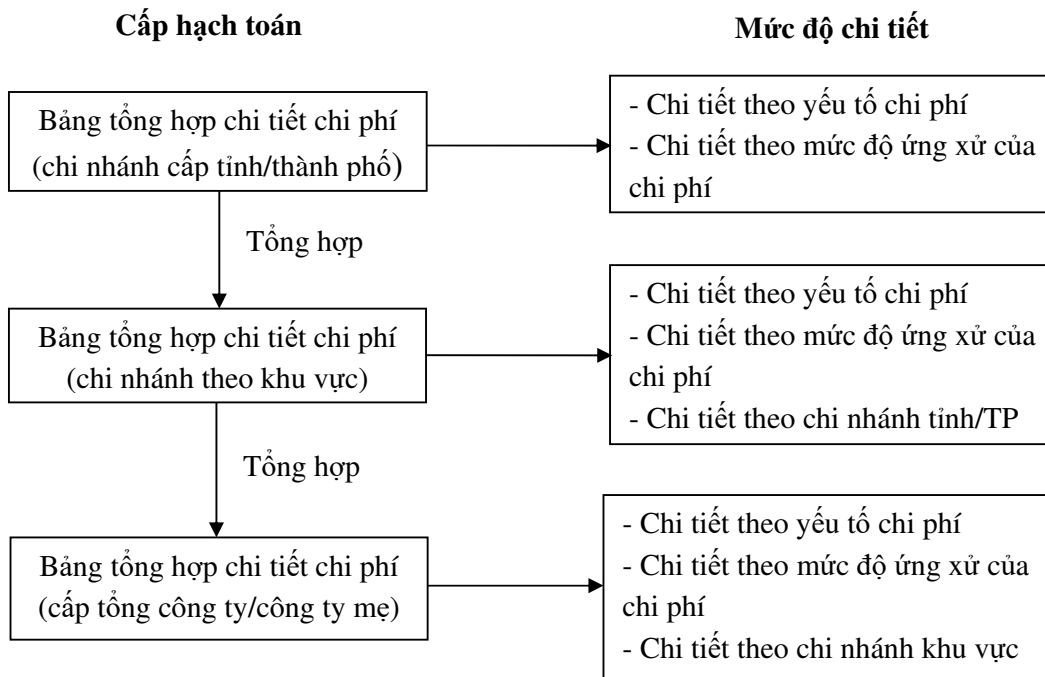
Nhóm thứ ba: gồm bốn chữ số, để phản ánh tài khoản chi tiết theo các bộ phận, theo các cấp hạch toán tại các DNVT, trong đó 02 số đầu tiên chỉ cấp hạch toán thứ nhất, 02 số tiếp theo chỉ cấp hạch toán phụ thuộc cấp thứ nhất. Ví dụ: 02: Chi nhánh khu vực I, 0201: chi nhánh tỉnh A thuộc Chi nhánh khu vực I.

Nhóm thứ tư: gồm 1 chữ số để phân biệt đối tượng tính giá thành, gồm dịch vụ viễn thông cơ bản (1), dịch vụ viễn thông GTGT (2).

Nhóm thứ năm: gồm hai chữ số dùng để xác định theo từng loại hình dịch vụ viễn thông cơ bản, dịch vụ viễn thông GTGT, dịch vụ roaming quốc tế,...

Việc mã hóa hệ thống TKKT chi phí tại các DNVT theo các cấp hạch toán được trình bày cụ thể trong phụ lục 3.2a và 3.2b.

Tương ứng với các TKKT chi tiết chi phí, các DNVT cần tổ chức thiết lập các *sổ kế toán chi tiết chi phí* tương ứng trên phần mềm kế toán để hạch toán các khoản chi phí phát sinh (gồm cả chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất) ở các cấp hạch toán (phụ lục số 3.3a). Với đặc thù của DNVT thường hạch toán theo 3 cấp, ở cấp chi nhánh tỉnh/thành phố, cuối tháng, bên cạnh sổ kế toán chi phí chi tiết, kế toán cần lập bảng tập hợp các khoản chi phí theo từng yếu tố chi phí, chi tiết theo mức độ ứng xử của chi phí. Ở cấp chi nhánh theo khu vực, kế toán sẽ tổng hợp chi phí từ các dữ liệu do cấp dưới (chi nhánh tỉnh/thành phố) gửi lên, kết hợp với chi phí phát sinh ở đơn vị. Tương tự, cấp tổng công ty/công ty mẹ, cũng sẽ tiến hành tổng hợp chi phí từ các chi nhánh theo khu vực (phụ 3.3b, 3.3c và 3.3d). Cách thức tổng hợp chi phí trong các DNVT có thể thiết lập như sơ đồ 3.1:



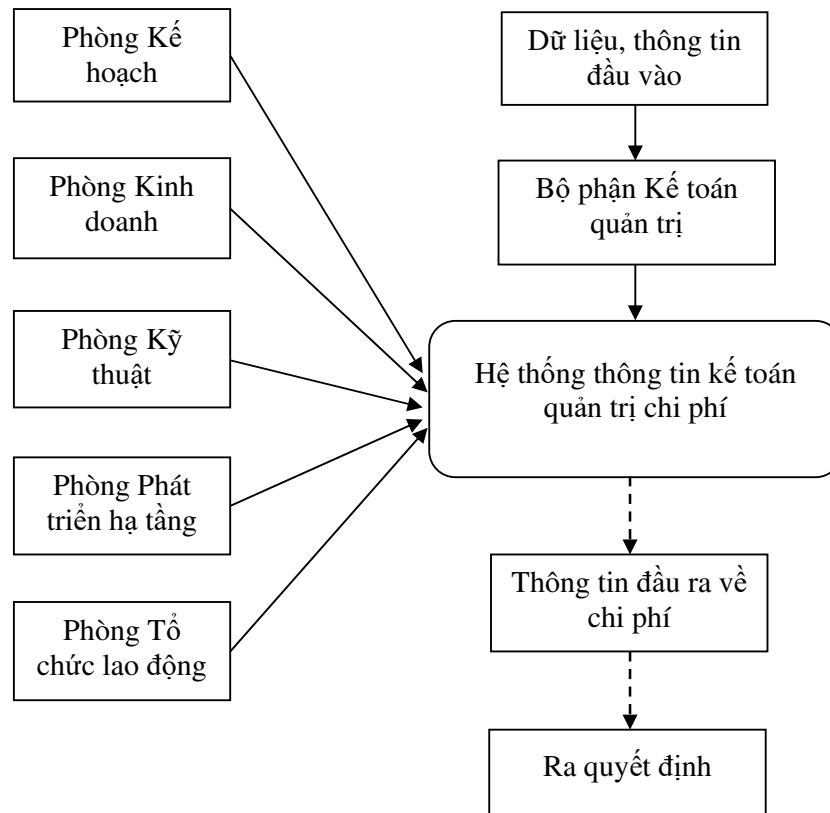
Sơ đồ 3.1: Thiết lập hệ thống sổ kế toán chi phí chi tiết tại các DNVT Việt Nam

Với hệ thống sổ kế toán và bảng tổng hợp chi phí được thiết lập, hệ thống thông tin KTQT sẽ có được các thông tin chi phí vừa tổng hợp, vừa chi tiết theo từng địa điểm kinh doanh, theo từng yếu tố chi phí, theo từng loại hình dịch vụ.

*** Hoàn thiện kênh thông tin để thu thập thông tin dự báo tương lai**

Sau khi đã xác định được các thông tin chi phí cần thu thập để xây dựng các dự toán chi phí hoặc phục vụ việc ra quyết định, các DNVT cần lựa chọn nguồn thông tin phù hợp, có kế hoạch hợp lý để thu thập thông tin hướng tới tương lai nhằm thỏa mãn nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Để thu thập thông tin tương lai hiệu quả, các DNVT cần

thiết lập kênh thông tin một cách phù hợp. Với kênh thông tin này, các đơn vị cần đưa ra quy định rõ ràng, cụ thể từng nội dung thông tin cần thu thập từ đâu, từ bộ phận, từ phòng ban nào để đáp ứng nhu cầu dữ liệu đầu vào của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Ban lãnh đạo của các DNVT cần quy định cụ thể bằng các văn bản pháp lý một cách chi tiết, rõ ràng về nhiệm vụ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin của từng bộ phận, liên quan đến việc xây dựng các định mức chi phí mới, xây dựng các dự toán chi phí hoạt động, lập dự án đầu tư xây dựng cơ bản, dự án xây dựng hạ tầng viễn thông tại thị trường mới,.... Lãnh đạo từng phòng, ban, bộ phận sẽ căn cứ vào chức năng nhiệm vụ, nguồn lực của mình và kế hoạch thu thập thông tin để phân công cụ thể nội dung công việc cho từng nhân viên đảm nhiệm. Như vậy việc thu thập, xử lý, cung cấp thông tin sẽ chủ động, ổn định, có sự kết hợp chặt chẽ và hỗ trợ giữa các bộ phận trong cung cấp các thông tin tương lai. Bên cạnh đó, các DNVT có xu hướng áp dụng phần mềm ERP trên toàn hệ thống, điều đó làm cho việc phân cấp trong tổ chức về thu thập dữ liệu cho hệ thống này càng trở nên quan trọng và cần thiết. Kênh thông tin được sử dụng để thu thập các thông tin dự báo tương lai có thể được thiết lập như sau:



Sơ đồ 3.2: Mô hình kênh thu thập thông tin dự báo tương lai trong doanh nghiệp viễn thông

Các DNVT cần xây dựng mối quan hệ cung cấp thông tin chặt chẽ giữa các bộ phận khác nhau với hệ thống thông tin KTQT chi phí, cụ thể như sau:

- Phòng Kinh doanh: cung cấp thông tin về tình hình tiêu thụ sim, card, % tăng trưởng về số lượng thuê bao di động, thuê bao internet, số phút thực hiện cuộc gọi,..., phục vụ việc xây dựng các dự toán về doanh thu, về chi phí bán hàng, về giá vốn hàng bán,...

- Phòng Kế hoạch: cung cấp các thông tin đầu vào cho hệ thống thông tin KTQT chi phí về kế hoạch đầu tư, mua sắm thêm TSCĐ, lắp đặt hệ thống cáp quang, hệ thống máy chủ, máy trạm, mua dự trữ nguyên vật liệu, nhiên liệu dầu mỡ,... Các thông tin này có ý nghĩa quan trọng trong việc thiết lập các dự toán chi phí sản xuất, chi phí đầu tư xây dựng cơ bản.

- Phòng Kỹ thuật: cung cấp các thông tin về tiêu chuẩn kỹ thuật của máy móc thiết bị, thời gian sử dụng về kỹ thuật, công suất hoạt động, thời gian cần sửa chữa định kỳ, thiết bị dùng sửa chữa, kế hoạch sửa chữa lớn,..., làm cơ sở thiết lập các định mức chi phí mới về CPNVLTT, CPNCTT và CPSXC.

- Phòng Đầu thầu: cung cấp các thông tin về khả năng cung ứng vốn cho dự án, chi phí lãi vay (nếu có), chi phí khấu hao TSCĐ, các chi phí cố định và chi phí biến đổi phát sinh trong quá trình thực hiện hoạt động đầu tư TSCĐ, phục vụ lập dự toán chi phí tài chính, chi phí xây dựng hạ tầng viễn thông, xác định điểm hòa vốn cho thị trường viễn thông mới.

- Phòng Tổ chức lao động: cung cấp các thông tin về phương án huy động nguồn nhân lực cho việc triển khai, vận hành và khai thác các dự án, chuẩn bị nhân sự cho các hoạt động đầu tư ở thị trường ngoài Việt Nam. Trên cơ sở đó, xây dựng các dự toán về chi phí nhân công một cách hợp lý.

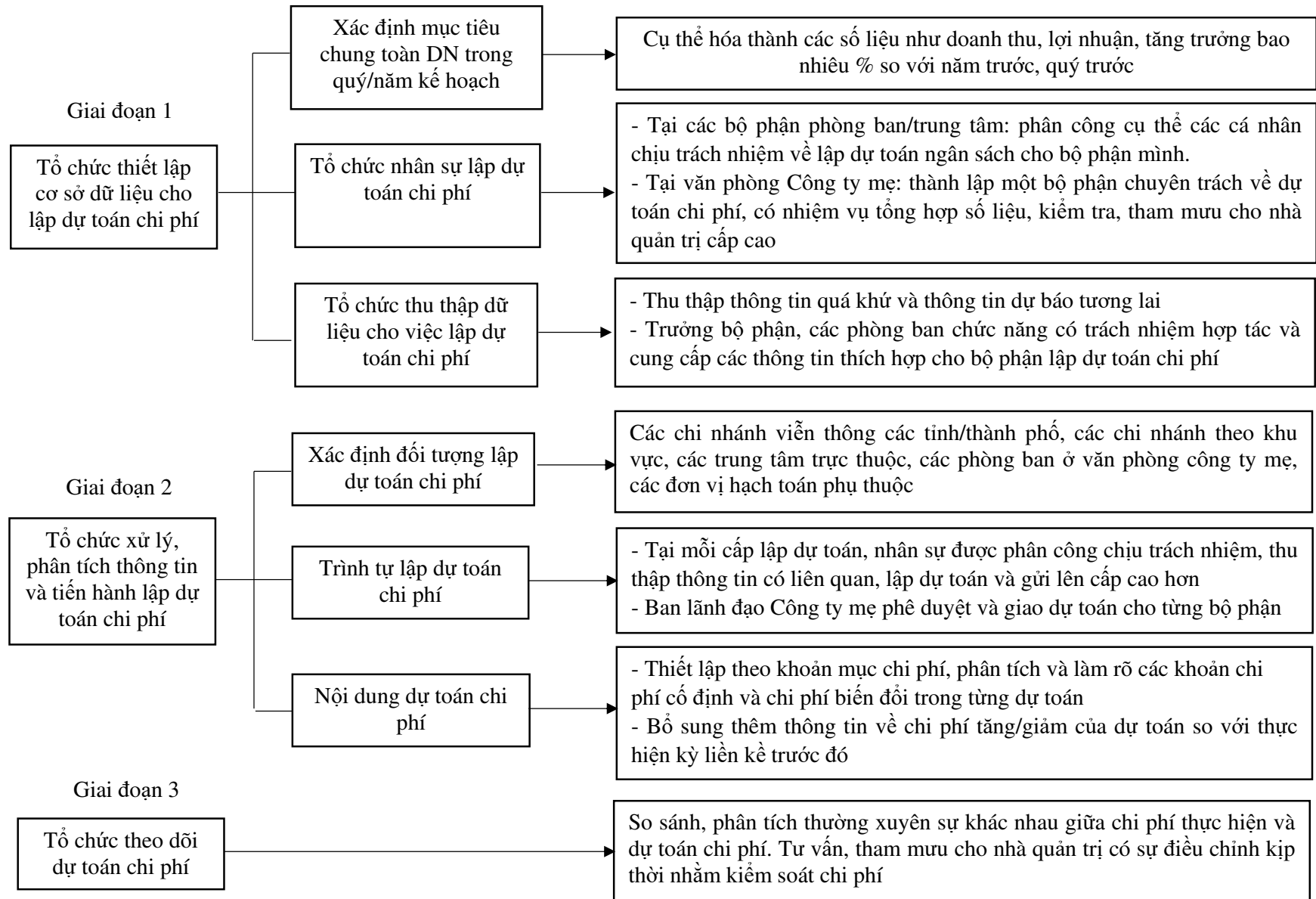
Như vậy có thể thấy ưu điểm lớn nhất của cách tổ chức kênh thông tin này là sẽ cung cấp cho hệ thống thông tin KTQT chi phí những thông tin kịp thời, đầy đủ, có độ tin cậy cao và có hệ thống. Kết hợp với việc lập kế hoạch thu thập thông tin khoa học, các thông tin hướng tới tương lai sẽ được thu thập đầy đủ, kịp thời, hỗ trợ cho quá trình lập dự toán, kiểm soát chi phí cũng như ra quyết định ngắn hạn và dài hạn trong đơn vị.

3.2.1.2. Hoàn thiện tổ chức xử lý, phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí

*** Hoàn thiện tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT phục vụ lập dự toán chi phí**

Để dự toán chi phí phù hợp với thực tế và có tính khả thi cao, các DNVT cần thiết lập quy trình chuẩn để tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT phục vụ lập dự toán chi phí, gồm 3 giai đoạn như sau:

Sơ đồ 3.3: Quy trình tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT phục vụ lập dự toán chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông



Phương pháp xây dựng các dự toán chi phí trong các DNVT được xác định cho từng loại chi phí cụ thể:

(1) Đối với dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Căn cứ vào nhu cầu phát triển mạng lưới, phát triển thuê bao, kế hoạch bảo dưỡng đường truyền, trạm, tuyến và triển khai hoạt động kinh doanh dịch vụ viễn thông trong kỳ, các chi nhánh viễn thông thực hiện xây dựng dự toán về CPNVLTT. Dự toán giúp DNVT chủ động trong công tác mua sắm và dự trữ nguyên vật liệu, đáp ứng nhu cầu phục vụ sản xuất dịch vụ viễn thông và sửa chữa, xử lý các sự cố viễn thông. Dự toán CPNVLTT thường được phân tích với các yếu tố chi phí sau:

+ Chi phí vật tư phát triển thuê bao: yếu tố chi phí này thường là biến phí, được tính theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí vật tư phát} \\ \text{triển thuê bao} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức chi phí vật tư} \\ \text{phát triển 1 thuê bao mới} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng thuê} \\ \text{bao mới dự kiến} \end{array}$$

Trong đó, định mức mức chi phí vật tư phát triển 1 thuê bao mới (gồm chi phí đường dây, các vật tư lắp đặt,..) đã được các DNVT xây dựng và áp dụng. Số lượng thuê bao mới dự kiến thực hiện trong kỳ có thể căn cứ vào kế hoạch SXKD của công ty mẹ giao cho từng chi nhánh và kế hoạch phát triển mạng lưới truyền dẫn.

+ Chi phí vật tư sửa chữa thuê bao: yếu tố chi phí này thường là biến phí, được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí vật tư sửa} \\ \text{chữa thuê bao} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức chi phí vật tư} \\ \text{phục vụ sửa chữa thuê bao} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng thuê bao} \\ \text{sửa chữa dự kiến} \end{array}$$

Trong đó, định mức mức chi phí vật tư sửa chữa thuê bao (gồm các vật tư lắp đặt, dây điện thoại, cable nối, các thiết bị viễn thông thay thế như Modem ADSL, mạng xông nối cáp, đầu mạng RJ11,...) đã được các DNVT xây dựng và thực hiện.

+ Chi phí nhiên liệu chạy máy phát, máy nổ: yếu tố chi phí này thường là biến phí, được tính theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí nhiên liệu chạy} \\ \text{máy phát, máy nổ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số giờ} \\ \text{máy chạy} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức nhiên liệu tiêu} \\ \text{hao 1h máy chạy} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá nhiên} \\ \text{liệu tiêu hao} \end{array}$$

Mức tiêu hao nhiên liệu (xăng, dầu, mỡ nhờn) của từng loại máy phát, máy nổ đã được bộ phận kỹ thuật tính toán cụ thể trong điều kiện vận hành bình thường. Số giờ máy chạy trong 1 kỳ lập dự toán có thể tính toán chính xác được vì các máy nổ, máy phát sẽ hoạt động 24/24, trừ trường hợp bảo dưỡng định kỳ hoặc gặp sự cố trong khi vận hành.

+ Chi phí vật tư ứng cứu thông tin, chi phí xăng dầu ứng cứu thông tin: yếu tố chi phí này thường là định phí nên có thể xác định được bằng các số liệu thực tế các kỳ trước đó của đơn vị.

+ Chi phí vật tư bảo dưỡng đường truyền, máy nổ: yếu tố chi phí này thường là định phí, liên quan đến kế hoạch bảo dưỡng định kỳ của từng loại máy móc thiết bị theo quý của năm tài chính.

Phân tích các yếu tố cấu thành nên dự toán CPNVLTT sẽ làm tăng tính khả thi của dự toán. Từ đó góp phần cung cấp thông tin thích hợp giúp quản trị xác định tỷ trọng CPNVLTT trong tổng giá thành dịch vụ dự kiến. Đề xuất các DNVT bổ sung thêm dự toán CPNVLTT được trình bày trong phụ lục 3.4.

(2) Đối với dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Dự toán CPNCTT được xác định trên cơ sở tổng thời gian lao động trực tiếp và định mức giá của 1 đơn vị thời gian lao động trực tiếp ở từng đơn vị, từng bộ phận kinh doanh cụ thể. Để lập dự toán CPNCTT, bộ phận lập kế hoạch sẽ phân tích CPNCTT cho từng lực lượng lao động cụ thể gồm các yếu tố chi phí sau:

+ Chi phí lao động kéo dây thuê bao và lắp đặt thuê bao: gồm tiền lương, tiền công cho các cộng tác viên, có hợp đồng lao động ngắn hạn, thường là chi phí cố định.

+ Chi phí lao động trực tổng đài hỗ trợ khách hàng tại chi nhánh: gồm tiền lương, tiền công của các nhân viên ở chi nhánh, có nhiệm vụ trực tổng đài để hỗ trợ và giải quyết các khiếu nại, báo hỏng dịch vụ của khách hàng.

+ Chi phí lao động trực hỗ trợ kỹ thuật, sửa chữa, giải quyết sự cố: gồm tiền lương, tiền công cho các cộng tác viên, ký hợp đồng thời vụ, có nhiệm vụ giải quyết các khiếu nại của khách hàng, sửa chữa dịch vụ.

+ Chi phí lao động trực giám sát kỹ thuật, đảm bảo chất lượng thông tin: gồm tiền lương, tiền công của các nhân viên của chi nhánh, có nhiệm vụ giám sát đảm bảo mạng lưới hoạt động an toàn, không có sự cố, không bị gián đoạn.

Chi phí lao động trực tiếp đa số đều là chi phí cố định. Các thông tin về dự toán CPNCTT giúp nhà quản trị duy trì lực lượng lao động vừa đủ để đáp ứng yêu cầu sản xuất, tránh tình trạng lãng phí sử dụng lao động, tạo điều kiện kiểm soát tốt CPNCTT. Đề xuất bổ sung thêm dự toán chi phí nhân công trực tiếp được trình bày trong phụ lục 3.5.

(3) Đối với dự toán chi phí sản xuất chung

CPSXC của DNVT là loại chi phí hỗn hợp gồm nhiều yếu tố chi phí khác nhau, việc xác định định mức chi phí cho từng yếu tố thuộc CPSXC là khó khăn và không cần thiết. CPSXC xét theo mô hình ứng xử của chi phí được chia thành biến phí và định phí, do đó xây dựng dự toán CPSXC được thực hiện cho từng loại biến phí và định phí nhằm phục vụ cho việc kiểm tra đánh giá tình hình thực hiện CPSXC.

Đối với biến phí CPSXC, cần phân tích thông tin chi phí chi tiết theo các yếu tố như: chi phí dịch vụ mua ngoài: điện, nước, văn phòng phẩm,...; chi phí bảo dưỡng

nhà trạm, máy nỏ; chi phí kết nối trong nước và quốc tế (cấp chi nhánh theo khu vực hoặc công ty mẹ); chi phí khác.

Đối với định phí CPSXC, cần phân tích thông tin chi phí chi tiết các yếu tố: chi phí nhân viên bộ phận quản lý sản xuất dịch vụ viễn thông; chi phí vật liệu, công cụ đồ dùng; chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí thuê vị trí lắp đặt thiết bị, thuê cột cáp treo, thuê công, bễ; chi phí thuê trạm BTS, PSTN; chi phí thuê nhà, văn phòng, kho chứa. Ở cấp chi nhánh theo khu vực, hoặc cấp công ty mẹ, sẽ có thêm các khoản định phí của CPSXC như: chi phí khấu hao TSCĐ; chi phí mua băng tần, tần số, dải số; chi phí hội viên GSM quốc tế.

Các khoản định phí CPSXC là những chi phí không thay đổi khi khối lượng hoạt động thay đổi, do vậy căn cứ vào định phí CPSXC hàng năm để xác định yếu tố chi phí này. Còn với biến phí CPSXC, để xác định biến phí CPSXC của quý (năm) kế hoạch, trước tiên, cần xác định tốc độ tăng của biến phí CPSXC quý (năm) sau so với quý (năm) trước thông qua chỉ tiêu tốc độ phát triển liên hoàn (T)

$$T_1 = \frac{X_2}{X_1} \quad T_2 = \frac{X_3}{X_2} \quad T_n = \frac{X_n}{X_{(n-1)}}$$

Với X_n : Biến phí CPSXC quý thứ n

T_n : Tốc độ phát triển của biến phí SXC quý liền kề trước đó

Sau đó, tính tốc độ phát triển bình quân (\bar{T}) qua các quý từ quý thứ 2 đến thứ n, theo công thức sau:

$$\bar{T} = \sqrt[n-1]{T_1 \times T_2 \times T_3 \times \dots \times T_{n-1}} = \sqrt[n-1]{\frac{X_n}{X_1}}$$

Từ đó, dùng chỉ tiêu tốc độ phát triển bình quân để suy đoán mức độ tăng của biến phí CPSXC quý kế hoạch (n+1) theo công thức

$$X_{n+1} = (\bar{T})^n \times X_1$$

Để đơn giản cho việc tính toán và đảm bảo mức độ hợp lý, đồng nhất của số liệu về CPSXC, nên chọn n = 5, tức là tính toán mức độ tăng của biến phí CPSXC trong 5 quý liền kề gần nhất. Từ tổng biến phí CPSXC tính được của quý kế hoạch, sẽ tính ra biến phí của từng yếu tố CPSXC theo tỷ lệ (%) của từng yếu tố trong tổng biến phí CPSXC.

Chi phí sản xuất chung là loại chi phí chiếm tỷ trọng lớn nhất (trên 80%) trong tổng giá thành dịch vụ viễn thông. Do vậy việc phân tích thông tin để lập dự toán CPSXC được xem là một trong các nội dung quan trọng nhất liên quan đến dự toán về chi phí dịch vụ viễn thông. Đề xuất bổ sung thêm dự toán chi phí sản xuất chung được trình bày trong phụ lục 3.6.

(4) Đối với dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp

Để lập dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN trong một kỳ kế toán, tương tự dự toán CPSXC, các DNVT phải phân tích thông tin chi phí có liên quan thành 2 loại là biến phí chi phí bán hàng (chi phí quản lý DN) và định phí chi phí bán hàng (chi phí quản lý DN). Với yếu tố biến phí, dựa vào định mức biến phí chi phí bán hàng, biến phí chi phí quản lý DN và mức độ hoạt động trong các, bộ phận lập dự toán sẽ xác định tổng biến phí chi phí bán hàng, tổng biến phí chi phí quản lý DN. Yếu tố định phí chi phí bán hàng, định phí chi phí quản lý DN thường gồm các yếu tố như chi phí lương nhân viên, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài,... Yếu tố này được bộ phận chức năng dựa vào định phí của kỳ trước để phân tích và xác định định phí chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN của kỳ này. Các DNVT nên lập thêm các dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN theo khoản mục chi phí (phụ lục 3.7 và 3.8).

Bên cạnh đó, dự toán chi phí SXKD tại các DNVT hiện tại được lập hàng năm, hàng quý đều là các dự toán tĩnh, nghĩa là các dự toán này chỉ liên quan đến một mức độ hoạt động nhất định. Đối với một số dự toán chi phí dịch vụ viễn thông, ở các mức độ hoạt động khác nhau (như số phút cuộc gọi, số lượng thuê bao,...) sẽ có sự khác biệt đáng kể giữa chi phí thực tế và chi phí dự toán, ảnh hưởng không nhỏ tới phân tích biến động chi phí, dẫn đến thông tin cung cấp cho nhà quản trị không chính xác. Để khắc phục tình trạng này, các DNVT nên lập các dự toán động hay dự toán linh hoạt. Thông tin về chi phí trên dự toán linh hoạt giúp nhà quản trị có thể so sánh được chi phí thực tế ở các mức độ hoạt động khác nhau, dẫn tới kiểm soát chi phí được tốt hơn. Có thể khái quát quy trình phân tích thông tin và xây dựng dự toán chi phí linh hoạt tại các DNVT theo 4 bước sau đây:

- + Bước 1: Xác định phạm vi phù hợp cho đối tượng được lập dự toán.
- + Bước 2: Phân loại chi phí thành biến phí, định phí.
- + Bước 3: Xác định biến phí đơn vị dự toán trên 1 đơn vị mức độ hoạt động.
- + Bước 4: Xây dựng dự toán linh hoạt

Đối với biến phí:

$$\begin{array}{ccc} \text{Tổng biến phí đã} & & \text{Mức hoạt động} \\ \text{điều chỉnh} & = & \text{thực tế} \end{array} \times \begin{array}{c} \text{Biến phí đơn vị} \\ \text{dự toán} \end{array}$$

Đối với định phí: định phí không thay đổi vì DN vẫn hoạt động trong phạm vi hoạt động phù hợp.

Sử dụng số liệu của Công ty CP viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom) đối với dịch vụ điện thoại cố định quốc tế VoIP 172, tác giả tiến hành phân tích các chi phí sản xuất và cung cấp dịch vụ thành chi phí cố định và chi phí biến đổi. Sau đó, lập dự toán linh hoạt với các mức độ hoạt động phù hợp, tính theo số phút thực hiện cuộc gọi

(phụ lục 3.9). Dự toán linh hoạt sẽ giúp các DNVT phân tích, đánh giá chính xác hơn tình hình sử dụng chi phí của đơn vị và trách nhiệm của nhà quản trị ở các bộ phận có liên quan.

*** Hoàn thiện tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT phục vụ kiểm soát chi phí**

Bên cạnh việc phân tích, so sánh giữa chi phí dự toán và chi phí thực tế phát sinh, các DNVT nên thực hiện phân tích thông tin tại các trung tâm chi phí nói riêng và trung tâm trách nhiệm nói chung phục vụ kiểm soát chi phí. Thiết lập các trung tâm chi phí trong tổ chức quản lý của các DNVT là một yêu cầu khách quan, đặc biệt khi các DNVT Việt Nam đều có quy mô lớn, có cơ cấu tổ chức và hoạt động gắn với trách nhiệm của nhiều bộ phận, nhiều cá nhân như hiện nay. Dựa trên sự phân cấp quản lý theo cơ cấu tổ chức tại các DNVT, các đơn vị cần *xác định và xây dựng lại các trung tâm chi phí* ở đơn vị mình.

Trung tâm chi phí (Cost Centers) trong các DNVT nên gắn liền với cấp quản lý mang tính chất tác nghiệp, trực tiếp tạo ra sản phẩm, dịch vụ, hoặc gián tiếp phục vụ kinh doanh. Hiện nay, ở các DNVT do tính chất đặc thù của ngành nghề kinh doanh và tính vô hình của dịch vụ, bộ phận liên quan trực tiếp tạo ra dịch vụ viễn thông là bộ phận kỹ thuật ở các chi nhánh viễn thông các tỉnh thành phố (như đối với Mobifone, Viettel,...) hoặc bộ phận kỹ thuật ở công ty mẹ, phòng Kỹ thuật, phòng Hạ tầng, Trung tâm truyền dẫn,... (như đối với HaNoi Telecom, Gtel,...). Do vậy, các trung tâm chi phí tại các DNVT có thể được xác định là các phòng ban thuộc khối quản lý của công ty mẹ như phòng Kỹ thuật, phòng Hạ tầng, phòng Tài chính – Kế toán, phòng Chăm sóc khách hàng, các trung tâm trực thuộc như Trung tâm tính cước, Trung tâm nghiên cứu phát triển, Trung tâm tư vấn thiết kế,... Nhà quản trị chịu trách nhiệm kiểm soát chi phí ở các trung tâm này là các Trưởng phòng hoặc Giám đốc trung tâm, với trách nhiệm lập và thực hiện dự toán chi phí; quản lý chi phí và đảm bảo hiệu quả công việc. Mục tiêu của việc hình thành các trung tâm chi phí là để tăng cường tính tự chịu trách nhiệm về chi phí và kiểm soát được toàn bộ những chi phí phát sinh tại từng bộ phận.

Trên cơ sở các trung tâm chi phí đã xác định, các DNVT cần xây dựng các chỉ tiêu phân tích để đánh giá hiệu quả của các trung tâm này. Nhà quản trị cần so sánh mức chênh lệch giữa chi phí thực tế phát sinh và chi phí dự toán. Khi đó, chi phí chênh lệch được tính bằng hiệu số của chi phí thực tế và chi phí theo dự toán. Đồng thời, các DN cần xác định tỷ lệ (%) hoàn thành kế hoạch chi phí của kỳ thực hiện, qua đó giúp nhà quản trị đánh giá mức độ hoàn thành kế hoạch chi phí tại bộ phận của mình. Các chỉ tiêu này sẽ được trình bày cụ thể thông qua hệ thống báo cáo trách nhiệm ở nội dung tiếp theo liên quan đến cung cấp thông tin KTQT chi phí.

*** Hoàn thiện tổ chức xử lý, phân tích thông tin phục vụ quản trị chi phí theo lợi nhuận mục tiêu**

Quản trị chi phí theo lợi nhuận mục tiêu là một trong các phương pháp quản trị chi phí hiện đại, cho phép thiết lập một hệ thống kiểm soát chi phí ở giai đoạn sản xuất hoặc đầu tư và bảo đảm các sản phẩm dịch vụ được cung cấp sẽ đạt được mục tiêu lợi nhuận phù hợp với chu kỳ sống của sản phẩm dịch vụ đó.

Tại các DNVT Việt Nam, chi phí đầu tư mạng viễn thông, chi phí vận hành khai thác mạng viễn thông rất lớn. Mặt khác, với sự thay đổi nhanh chóng của công nghệ thông tin, việc tìm kiếm lợi nhuận và thu hồi vốn để tái đầu tư công nghệ mới là hết sức quan trọng. Do vậy, phương pháp quản trị chi phí theo lợi nhuận mục tiêu nên được áp dụng tại các DNVT, bước đầu thực hiện với các dự án đầu tư hệ thống hạ tầng mới như đầu tư mạng lưới cáp quang mới, đầu tư hạ tầng mạng 4G, đầu tư mạng lưới viễn thông ở các thị trường mới,... Tổ chức xử lý, phân tích thông tin phục vụ quản trị chi phí theo lợi nhuận mục tiêu được thực hiện với 3 bước sau:

- Bước 1: Tổ chức thu thập thông tin, xác định doanh thu, lợi nhuận mong muốn và chi phí mục tiêu

Các DNVT cần thực hiện nghiên cứu thị trường, thu thập thông tin về nhu cầu của khách hàng để xác định giá bán mục tiêu của sản phẩm dịch vụ dự kiến. Dựa vào giá bán có thể được chấp nhận, DN sẽ hoạch định lợi nhuận mục tiêu của dịch vụ cung cấp, phù hợp với chiến lược kinh doanh của các DNVT ở các thời kỳ khác nhau. Việc định giá bán dịch vụ viễn thông gắn với lợi nhuận mục tiêu có thể được xác định thông qua biểu đồ hòa vốn với các mức sản lượng dịch vụ cung cấp khác nhau. Ví dụ như khi thực hiện đầu tư hạ tầng mạng 4G, các DNVT sẽ xác định giá bán của dịch vụ 4G thông qua các gói cước dịch vụ cung cấp cho người sử dụng. Các gói cước phù hợp với nhu cầu của khách hàng khi họ lựa chọn các loại dịch vụ 4G khác nhau như dịch vụ data tốc độ cao, các dịch vụ giải trí khác như truyền hình Broadcast trên nền tảng eMBMS, dịch vụ truyền hình Unicast, dịch vụ Video 4K, MobiTV,... Với các mức giá bán mục tiêu đã xác định, DNVT xác định lợi nhuận mục tiêu trên cơ sở đảm bảo tỉ suất lợi nhuận mục tiêu trên vốn đầu tư (ROI) mà DN mong muốn đạt được trong từng thời điểm, giai đoạn cụ thể. Từ đó, xác định chi phí mục tiêu theo công thức sau:

$$\text{Chi phí mục tiêu} = \text{Doanh thu mong muốn} - \text{Lợi nhuận mong muốn}$$

Chi phí mục tiêu trong trường hợp này được xem là giới hạn chi phí để đạt được hiệu quả hoạt động SXKD mong đợi. Với đặc thù của dịch vụ viễn thông là sản phẩm vô hình, khó tách biệt trong khâu sản xuất và cung cấp dịch vụ, do đó các DNVT cần phải xác định chi phí mục tiêu cho từng khâu cụ thể, tỷ lệ thuận với mức

độ quan trọng của từng khâu trong thiết lập hạ tầng viễn thông mới, từ khâu đầu tư cơ sở hạ tầng viễn thông, khâu tổ chức sản xuất dịch vụ đến khâu cung cấp dịch vụ viễn thông. Bên cạnh đó, các DNVT phải xây dựng hệ thống định mức kinh tế - kỹ thuật có tính khoa học, phù hợp với quy trình sản xuất, cung cấp dịch vụ viễn thông để chi phí mục tiêu ở từng khâu đảm bảo tính khả thi.

- Bước 2: Tổ chức thực hiện các mục tiêu chi phí đã xác định

Sau khi xác lập chi phí mục tiêu, các DNVT phải tổ chức quản trị chi phí theo từng giai đoạn của quy trình đầu tư hạ tầng, đến quy trình sản xuất tạo ra dịch vụ và cung cấp các dịch vụ viễn thông. Mục tiêu để chi phí thực tế phát sinh ở từng khâu không thể vượt quá chi phí mục tiêu đã được xác định, đồng thời đảm bảo sự cân bằng giữa mức độ quan trọng của từng khâu với chi phí bỏ ra. Chi phí đầu tư cho hạ tầng viễn thông luôn chiếm tỷ trọng lớn, chi phí mục tiêu càng trở nên quan trọng để cải tiến quá trình sản xuất, cung cấp và tiết giảm các chi phí phát sinh trong tương lai. Trong quá trình thực hiện, các DNVT phải thu thập các thông tin theo từng mục tiêu đã đề ra, đồng thời luôn theo dõi và phát hiện những chi phí không phù hợp để không ngừng cắt giảm chi phí nhằm duy trì tỷ lệ chi phí/lợi nhuận ở mức tốt nhất.

- Bước 3: Tổ chức phân tích và đánh giá kết quả thực hiện chi phí

Ở giai đoạn trước khi đầu tư hạ tầng viễn thông, các DNVT cần phải so sánh chi phí mục tiêu ở giai đoạn đầu tư với chi phí dự toán của hoạt động đầu tư hạ tầng. Chi phí đầu tư hạ tầng gồm chi phí thuê nhà, trạm viễn thông; chi phí lắp đặt (hoặc thuê) trạm BTS, trạmăng ten, cột cáp treo; chi phí lắp đặt tuyến cáp quang; chi phí xây dựng công trình ngầm như cống, bể, tuy nèn kỹ thuật,... Các dự toán chi phí đầu tư sẽ hỗ trợ nhà quản trị trong việc huy động nguồn lực, chủ động hơn trong hoạt động sản xuất và đầu tư nhưng chưa gắn quán trình sản xuất với lợi nhuận mục tiêu của DN. Trong khi đó, chi phí mục tiêu gắn với sự phối hợp ở tất cả các giai đoạn của quy trình đầu tư cơ sở hạ tầng, liên quan đến hoạt động kiểm soát để cắt giảm chi phí, đặc biệt quan tâm đến chu kỳ sống của sản phẩm dịch vụ, đặc biệt là những sản phẩm mới. Ví dụ để đầu tư hạ tầng mạng 4G, các DNVT phải xây dựng thêm các trạm thu phát sóng 4G, đầu tư thiết bị, xây lắp hạ tầng với mạng lõi 4G (EPC), thiết bị truyền dẫn Site Router, hệ thống tổng đài chuyển mạch 4G,... hướng tới cung cấp dịch vụ chất lượng tới toàn bộ khách hàng. Nếu chi phí dự toán của hoạt động đầu tư mà lớn hơn chi phí mục tiêu, các DNVT phải xem xét và đánh giá lại tính khả thi của dự án, xác định lại tỷ suất sinh lợi và lợi nhuận mong muốn. Bên cạnh đó, các DN cần đánh giá lại các chỉ tiêu trên dự toán và có những điều chỉnh dự toán chi phí đầu tư theo hướng giảm các khoản chi phí này.

Trong giai đoạn thực hiện đầu tư, các DNVT sẽ tiến hành so sánh chi phí mục tiêu với chi phí thực tế phát sinh. Nếu chi phí thực tế > chi phí mục tiêu, tính khả thi của lợi nhuận mục tiêu sẽ thấp và khó đạt được. Do vậy, cần thiết phải có sự phối hợp chặt chẽ giữa bộ phận kỹ thuật, bộ phận quản lý dự án, bộ phận kế toán để tính toán, phân tích, phát hiện và đề xuất cải tiến quy trình thiết kế, xây dựng hệ thống mạng viễn thông, lựa chọn công nghệ viễn thông phù hợp, tiết kiệm được chi phí trong quá trình đầu tư, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động đầu tư và hoạt động SXKD.

Với việc tổ chức xử lý, phân tích thông tin phục vụ quản trị chi phí theo lợi nhuận mục tiêu cho các dự án đầu tư hạ tầng mới sẽ giúp các DNVT có kế hoạch tốt hơn và lập dự toán chi phí có tính khả thi cao hơn, kiểm soát chi phí hiệu quả hơn, hướng tới để đạt được mức lợi nhuận kỳ vọng của nhà quản trị.

*** Hoàn thiện tổ chức xử lý và phân tích thông tin KTQT trong môi quan hệ với điểm hòa vốn**

Từ kết quả phân tích chi phí thành biến phí và định phí, các DNVT có thể xác định được điểm hòa vốn trong một số trường hợp cụ thể, giúp nhà quản trị có thêm nhiều thông tin hỗ trợ việc ra quyết định. Ví dụ Công ty CP viễn thông Hà Nội (Hanoi Telecom) có kế hoạch thực hiện dự án đầu tư, nâng cấp hệ thống công nghệ 4G thay thế cho công nghệ 3G trong năm 2018, nhằm cung cấp các dịch vụ chất lượng cao để duy trì và củng cố vị trí trên thị trường băng rộng. Trong trường hợp này, hệ thống thông tin KTQT chi phí phải cung cấp cho nhà quản trị những thông tin về chi phí đầu tư, nâng cấp nhà trạm và thiết bị, biến phí và định phí vận hành hệ thống. Kết hợp với giá cước dự kiến của gói cước 4G, DN sẽ tính toán được số lượng thuê bao tương ứng với doanh thu của dịch 4G để đạt điểm hòa vốn, tính toán thời gian để doanh thu có thể bù đắp cho toàn bộ chi phí đầu tư của đơn vị (thời gian hòa vốn). Những thông tin đó sẽ giúp ích cho nhà quản trị trong việc ra quyết định đầu tư.

Bên cạnh đó, một số DNVT đã thực hiện hoạt động đầu tư và cung cấp dịch vụ viễn thông ra ngoài lãnh thổ Việt Nam, như Viettel đã thực hiện đầu tư tại 9 quốc gia trên thế giới. Khi đầu tư hạ tầng viễn thông ở nước ngoài, trường hợp ở Mozambique, Viettel đã đầu tư mạng lưới cáp quang, trạm BTS trên toàn quốc. Với chi phí đầu tư khá lớn (khoảng 400 triệu USD), Viettel sẽ phải tính toán số lượng thuê bao, doanh thu thực hiện và thời gian thực hiện để có thể đạt điểm hòa vốn ở thị trường của quốc gia đó. Với các thông tin về điểm hòa vốn tính toán được, nhà quản trị sẽ có thêm thông tin quan trọng cho việc ra quyết định đầu tư cũng như chiến lược phát triển thuê bao ở từng thị trường viễn thông của các quốc gia trên thế giới.

3.2.1.3. Hoàn thiện tổ chức cung cấp thông tin kế toán quản trị chi phí

Mục tiêu của hệ thống thông tin KTQT chi phí là cung cấp các thông tin chi phí có chất lượng cho nhà quản trị, phục vụ việc ra quyết định. Chất lượng thông tin cung cấp thể hiện ở tính thích hợp, kịp thời, chính xác và cập nhật. Loại thông tin cần cung cấp cho nhà quản trị phải phù hợp với nhu cầu của nhà quản trị các cấp, liên quan đến thông tin về chi phí thực hiện, chi phí dự toán, phân tích chi phí và chi phí theo trung tâm trách nhiệm để hỗ trợ nhà quản lý thực hiện các chức năng quản trị của mình. Báo cáo quản trị chi phí là một phương tiện hữu hiệu để cung cấp thông tin đầu ra từ hệ thống thông tin KTQT chi phí. Do vậy, các chỉ tiêu trên hệ thống báo cáo quản trị chi phí cần phải đảm bảo phản ánh đầy đủ các thông tin đáp ứng nhu cầu thông tin cho quản lý, điều hành và ra quyết định kinh tế.

Về trách nhiệm lập báo cáo KTQT chi phí, bộ phận kế toán chi phí ở các chi nhánh chịu trách nhiệm tổng hợp thông tin trên hệ thống dữ liệu để lập báo cáo chi phí cho bộ phận mình. Tại cấp Tổng công ty (Công ty mẹ), bộ phận KTQT chi phí cần tổ chức lập các báo cáo chi phí trên cơ sở các dữ liệu đã có và các báo cáo được tổng hợp từ cấp dưới gửi lên phục vụ cho các mục đích quản trị khác nhau.

Về thời gian lập báo cáo KTQT chi phí, hệ thống thông tin KTQT chi phí của các DNVT cần tổ chức cung cấp thông tin định kỳ theo tuần, theo tháng, theo quý và theo năm tài chính thông qua các báo cáo KTQT. Thông tin này cũng có thể được cung cấp trong các trường hợp nhà quản trị cần thông tin đột xuất để đánh giá khả năng thu hồi nợ, khả năng trả nợ của đơn vị, phục vụ ra quyết định đầu tư ở các thời điểm cụ thể.

Về hình thức truyền tải thông tin, các DNVT nên sử dụng báo cáo là các bản in dạng bảng số liệu hoặc dạng đồ thị để nhà quản trị có thể đánh giá mức độ biến động chi phí, so sánh với mức biến động doanh thu một cách thuận lợi. Các báo cáo này cũng có thể được truyền tải qua mạng nội bộ nhưng phải đảm bảo tính bảo mật và đáng tin cậy cao, đáp ứng các tiêu chí chất lượng thông tin KTQT.

*** Hoàn thiện tổ chức hệ thống báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng đánh giá kết quả thực hiện**

Các báo cáo tình hình thực hiện chi phí cung cấp thông tin về chi phí thực tế phát sinh, hỗ trợ cho nhà quản lý các cấp đánh giá kết quả thực hiện trong kỳ và điều hành hoạt động SXKD của DN. Do vậy, luận án đề xuất bổ sung thêm một số báo cáo về chi phí thực hiện như sau:

- Báo cáo tình hình thực hiện chi phí dịch vụ viễn thông

Xuất phát từ nhu cầu thông tin chi phí phát sinh trong một kỳ của nhà quản trị, báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất dịch vụ viễn thông sẽ được bộ phận KTQT chi phí lập theo các khoản mục chi phí gồm CPNVLT, CPNCTT và CPSXC.

Thông tin trên báo cáo sẽ bao gồm các khoản mục chi phí phát sinh theo tháng, tập hợp theo các yếu tố chi phí chính tạo nên dịch vụ viễn thông (yếu tố chi phí về nguyên, vật liệu, về tiền lương, về khấu hao TSCĐ, về dịch vụ mua ngoài,...) và cộng lũy kế của các tháng, các quý trong năm, từ đó, so với kế hoạch chi phí của năm. Nhờ vậy, nhà quản trị có thể đánh giá được mức độ hoàn thành/không hoàn thành của các yếu tố chi phí dựa trên tỷ lệ (%) hoàn thành kế hoạch năm. Đề xuất bổ sung thêm báo cáo tình hình thực hiện chi phí dịch vụ viễn thông được trình bày trong phụ lục 3.10.

- Báo cáo theo dõi các khoản nợ phải thu

Do đặc thù kinh doanh và lượng khách hàng rất lớn, DNVT là một trong các loại hình DN luôn có tỷ trọng các khoản nợ phải thu trong tổng tài sản ngắn hạn rất cao. Từ đó dẫn đến nguy cơ phát sinh các khoản phải thu khó đòi và chi phí dự phòng cho các khoản phải thu này, ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động SXKD của từng bộ phận cũng như toàn DN. Báo cáo theo dõi các khoản nợ phải thu sẽ được bộ phận kế toán lập theo chi nhánh viễn thông tỉnh/thành phố và theo chi nhánh khu vực. Thông tin trên báo cáo liên quan đến công nợ phải thu của từng khách hàng ở từng chi nhánh, bao gồm cả thông tin tổng hợp về công nợ tại thời điểm báo cáo, thông tin chi tiết về thời gian thu hồi nợ, đánh giá khả năng thu hồi nợ. Từ đó giúp các DNVT có kế hoạch quản lý nợ phải thu một cách hợp lý, giảm thiểu chi phí vay vốn và chi phí xử lý nợ không có khả năng thu hồi. Về thời hạn lập, báo cáo này có thể lập theo yêu cầu của nhà quản trị (10 ngày, 15 ngày, 20 ngày,...) hoặc theo tháng. Đề xuất bổ sung thêm báo cáo theo dõi các khoản nợ phải thu được trình bày trong phụ lục 3.11 a, b, c.

*** Hoàn thiện tổ chức hệ thống báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng kiểm soát**

Để đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị cho việc kiểm soát chi phí, các DNVT cần bổ sung các báo cáo KTQT sau:

- Báo cáo phân tích biến động chi phí theo dự toán linh hoạt

Để có thông tin đánh giá chính xác hiệu quả và tình hình sử dụng chi phí, các DNVT cần phải so sánh và phân tích biến động chi phí theo dự toán linh hoạt cho mức độ hoạt động thực tế. Sử dụng báo cáo dự toán chi phí kinh doanh dịch vụ VoIP 172 của Công ty cổ phần viễn thông Hà Nội (HaNoi Telecom) để minh họa. Giả sử công ty chỉ xây dựng dự toán trên cơ sở số phút cuộc gọi là 40 triệu phút trong một quý, nhưng thực tế trong quý 2/2014 chỉ có 38.542.000 phút cuộc gọi qua dịch vụ VoIP 172 (phụ lục 3.12). Kết quả phân tích biến động chi phí theo dự toán tỉnh dẫn đến kết luận không chính xác là tất cả các biến phí sản xuất thực hiện thấp hơn dự toán, công ty đã hoàn thành kế hoạch về chi phí và tiết kiệm được 229,5 triệu đồng. Do vậy, trong trường hợp này, bộ phận phân tích thông tin phải so sánh với số liệu của dự toán

linh hoạt tương ứng với mức độ hoạt động thực tế là 38,542 triệu phút thực hiện cuộc gọi. Khi đó, thông tin chi phí chênh lệch cho thấy, DN đã không hoàn thành kế hoạch chi phí, với tổng chi phí biến đổi tăng thêm so với dự toán là 2,85%, còn chi phí cố định cũng tăng thêm 0,47% (phụ lục 3.13). Với việc cung cấp thông tin phân tích biến động chi phí theo dự toán linh hoạt, nhà quản trị có thêm thông tin để xác định nguyên nhân tăng chi phí theo chiều hướng bất lợi là do ảnh hưởng của nhân tố giá (ví dụ do chi phí cước kết nối tăng) hoặc nhân tố lượng (số phút thực hiện cuộc gọi). Từ đó nhà quản trị có các giải pháp phù hợp để kiểm soát chi phí.

- Báo cáo kiểm soát doanh thu, chi phí, lợi nhuận theo các trung tâm trách nhiệm

Để có các thông tin về doanh thu, chi phí, lợi nhuận gắn với trách nhiệm của nhà quản lý và đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí ở các bộ phận, trước hết các DNVT cần phải xác định *cơ chế tổ chức quản lý và phân cấp quản lý* trong đơn vị. Cấp quản lý cao nhất ở cấp độ Tổng công ty (công ty mẹ) là Hội đồng quản trị hoặc Hội đồng thành viên, Ban Tổng Giám đốc (Ban Giám đốc). Các cấp quản lý thấp hơn ở các công ty thành viên, hoặc các chi nhánh theo khu vực/các công ty di động khu vực, các chi nhánh tỉnh/thành phố. Để có cơ sở đánh giá trách nhiệm của từng trung tâm, các DNVT cần phải gắn từng loại trung tâm trách nhiệm theo các cấp quản lý, phải thực hiện phân quyền rõ ràng, cụ thể cho từng nhà quản trị cấp trung gian, cũng như xác định các bộ phận, các trung tâm trách nhiệm phù hợp với cơ cấu tổ chức quản lý của DN.

Dựa trên sự phân cấp quản lý theo cơ cấu tổ chức, các DNVT cần *xác định các trung tâm trách nhiệm* một cách rõ ràng và thống nhất, bên cạnh trung tâm chi phí đã xác định, các DNVT cần xác định thêm 3 trung tâm gồm: trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trung tâm đầu tư. Dựa trên đặc điểm SXKD của các DNVT Việt Nam, có thể tóm tắt mô hình tổ chức các trung tâm trách nhiệm được thiết lập tương ứng với các cấp quản lý như sau:

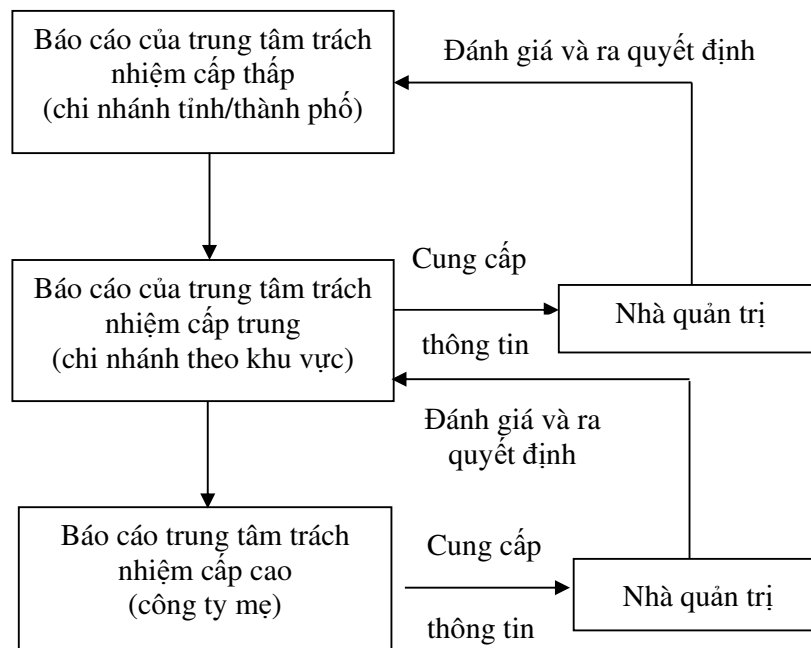
Bảng 3.1: Mô hình tổ chức các trung tâm trách nhiệm tương ứng với các cấp quản lý

Cấp quản lý	Nhà quản trị chịu trách nhiệm	Trung tâm trách nhiệm
<i>Cấp 1:</i> Công ty mẹ	Chủ tịch HĐQT, HĐQT, Tổng Giám đốc (Giám đốc)	Trung tâm đầu tư
<i>Cấp 2:</i> Công ty con, Chi nhánh khu vực	Giám đốc công ty, Giám đốc chi nhánh khu vực	Trung tâm lợi nhuận
<i>Cấp 3:</i> - Cấp chi nhánh tỉnh/thành phố - Phòng kinh doanh, một số Trung tâm trực thuộc của công ty mẹ - Các phòng, ban thuộc khối quản lý công ty mẹ	- Giám đốc chi nhánh - Trưởng phòng, Giám đốc trung tâm - Trưởng phòng, ban	- Trung tâm doanh thu - Trung tâm doanh thu - Trung tâm chi phí

<i>Cấp 4:</i> Cấp cửa hàng trực thuộc chi nhánh	Cửa hàng trưởng	Trung tâm doanh thu
---	-----------------	---------------------

Việc phân biệt các loại trung tâm trách nhiệm cho các bộ phận, đơn vị trong DNVT chỉ mang tính tương đối, do ranh giới giữa các bộ phận tạo ra doanh thu và bộ phận phát sinh chi phí chưa thực sự rõ ràng. Điều này phụ thuộc vào cơ cấu tổ chức, chiến lược của DN trong mỗi giai đoạn cụ thể, mức độ phân quyền cũng như thái độ và quan điểm của nhà quản trị cấp cao. Để đảm bảo tính pháp lý, các quy định về trung tâm trách nhiệm phải được cụ thể hóa bằng các văn bản trong nội bộ của đơn vị.

Sau khi đã xác định các trung tâm trách nhiệm, các DNVT cần *tổ chức thiết lập các báo cáo theo trung tâm trách nhiệm*. Hệ thống báo cáo này có nhiệm vụ ghi nhận việc thực hiện mục tiêu của đơn vị, của bộ phận và so sánh với mục tiêu được phân công của mỗi đơn vị, mỗi bộ phận đó trong một tổ chức. Đồng thời đánh giá và kiểm soát mức hoàn thành nhiệm vụ được giao của nhà quản lý ở các cấp. Do vậy, các báo cáo theo trung tâm trách nhiệm sẽ tổng hợp việc thực hiện mục tiêu của các cấp dưới lên cấp cao hơn. Thông qua so sánh số liệu thực hiện với kế hoạch/dự toán và mục tiêu của toàn DN đã đặt ra, hệ thống báo cáo trách nhiệm sẽ trở thành kênh thông tin tổng hợp để kiểm soát và đánh giá thành quả hoạt động của các trung tâm trách nhiệm cũng như trách nhiệm của người quản lý các cấp trong DN, đặc biệt là quản lý chi phí ở các bộ phận. Dòng thông tin phục vụ kiểm soát và ra quyết định từ hệ thống báo cáo theo trung tâm trách nhiệm được tóm tắt theo sơ đồ 3.4:



Sơ đồ 3.4: Dòng thông tin của báo cáo trung tâm trách nhiệm theo cấp độ quản trị

Qua sơ đồ 3.4, có thể thấy hệ thống báo cáo theo các trung tâm trách nhiệm sẽ cung cấp thông tin để đánh giá trách nhiệm quản lý từ cấp thấp lên cấp cao hơn. Kỳ

lập báo cáo kế toán trách nhiệm là theo tháng để kịp thời kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động của từng trung tâm trách nhiệm, cụ thể như sau:

Đối với trung tâm chi phí, thông tin của các trung tâm chi phí là nguồn thông tin quan trọng để đánh giá trách nhiệm của nhà quản trị thông qua việc phân tích nguyên nhân, xác định biến động tăng/giảm giữa chi phí thực hiện và dự toán. Do đó, báo cáo của trung tâm chi phí sẽ bao gồm các thông tin về chi phí thực tế phát sinh theo các yếu tố chi phí, cần phải tách biệt rõ chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được căn cứ theo phạm vi được phân cấp quản lý của trung tâm. Mẫu báo cáo trách nhiệm của trung tâm chi phí được trình bày phụ lục 3.14.

Đối với trung tâm doanh thu, thông tin từ các trung tâm doanh thu sẽ giúp nhà quản trị đánh giá trách nhiệm và kết quả thực hiện kế hoạch doanh thu trong kỳ của các bộ phận, các đơn vị trực thuộc. Do vậy, các chỉ tiêu trên báo cáo này cần có các loại doanh thu của DN như doanh thu cước di động, doanh thu cước cố định, doanh thu thuê bao internet, doanh thu sim, thẻ cào,... Bên cạnh thông tin về doanh thu, Ban lãnh đạo của DN cũng cần quan tâm đến thông tin chi phí của từng loại hình dịch vụ nhằm thúc đẩy các nhà quản trị quan tâm đến tối đa hóa lợi nhuận gộp chứ không phải chỉ tăng doanh thu một cách thuần túy. Báo cáo trung tâm trách nhiệm doanh thu có thể lập với hai cấp: cấp cửa hàng và cấp chi nhánh tỉnh/thành phố. Mẫu Báo cáo trách nhiệm của trung tâm doanh thu được trình bày trong phụ lục 3.15a (đối với cửa hàng) và 3.15b (đối với chi nhánh).

Đối với trung tâm lợi nhuận, thông tin về chi phí, doanh thu, lợi nhuận của các trung tâm lợi nhuận nhằm đánh giá trách nhiệm của nhà quản trị tại trung tâm này cũng như đánh giá được phần đóng góp của từng bộ phận vào lợi nhuận chung của công ty. Vì vậy, báo cáo trách nhiệm tại trung tâm lợi nhuận cần được thiết lập theo dạng số dư đảm phí, bao gồm cả số liệu dự toán và số liệu thực tế phát sinh. Chi phí trong trung tâm lợi nhuận cần được phân tích thành biến phí và định phí, chi phí kiểm soát được và không kiểm soát được. Mẫu báo cáo trách nhiệm của trung tâm lợi nhuận được trình bày trong phụ lục 3.16.

Đối với trung tâm đầu tư, thông tin của các trung tâm đầu tư giúp nhà quản trị cấp cao đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý với lợi nhuận do trung tâm tạo ra trong mối quan hệ tương quan với tổng vốn đầu tư. Thông tin sẽ được cung cấp qua báo cáo sẽ bao gồm thông tin tổng hợp về doanh thu, chi phí, lợi nhuận nhằm xác định kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ; thông tin về khả năng sinh lời của tài sản, của vốn đầu tư thông qua các chỉ tiêu như tỷ suất lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI), lãi thặng dư (RI), tỷ suất lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu (ROE), thu nhập thặng dư (Residual Income - RI), giá trị kinh tế tăng thêm (Economic value added – EVA). Thông tin

chênh lệch giữa thực tế và dự toán của các chỉ tiêu trên báo cáo sẽ giúp nhà quản trị đánh giá khả năng sinh lời của đồng vốn, hiệu quả hoạt động đầu tư cũng như trách nhiệm quản lý doanh thu, chi phí, lợi nhuận của nhà quản trị ở bộ phận này. Mẫu báo cáo trách nhiệm của trung tâm đầu tư được trình bày phụ lục 3.17.

*** Hoàn thiện tổ chức hệ thống báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng ra quyết định**

Bên cạnh các thông tin phân tích biến động chi phí và thông tin theo các trung tâm trách nhiệm, nhà quản trị trong các DNVT luôn cần các thông tin cho việc ra các quyết định kinh doanh. Đây là các thông tin chưa được cung cấp đầy đủ nhằm đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị. Để ra quyết định kinh doanh, nhà quản trị cần các thông tin như:

- Thông tin để quyết định tự sản xuất hay thuê ngoài các trạm BTS.
- Thông tin để quyết định tiếp tục kinh doanh hay ngừng kinh doanh cửa hàng, đại lý đang bị thua lỗ.
- Thông tin để điều hành và đánh giá hiệu quả của bộ phận trong DN như chi nhánh viễn thông tỉnh/thành phố, chi nhánh theo khu vực, hoặc các công ty con trong và ngoài nước.

Các thông tin này có thể được cung cấp qua hệ thống báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng ra quyết định, được tổng hợp trong bảng 3.2 như sau:

Bảng 3.2: Các báo cáo KTQT chi phí phục vụ chức năng ra quyết định trong các DNVT Việt Nam

Loại quyết định	Tên báo cáo	Thời gian lập báo cáo	Nội dung thông tin trên báo cáo	Cơ sở dữ liệu để lập báo cáo	Cấp quản trị nhận báo cáo
Tự sản xuất (tự làm) hay thuê ngoài	Báo cáo phân tích chi phí thích hợp cho việc ra quyết định (trường hợp tự xây dựng trạm BTS hay thuê ngoài) <i>Phụ lục 3.18a</i>	Trước thời điểm ra quyết định	Thông tin chênh lệch giữa 2 phương án - CPNVLTT: cột ăng ten, giá ăng ten, dây thoát sét, ống dẫn,... - CPNCTT: chi phí lắp đặt,... - CPSXC: chi phí thuê vị trí, chi phí bảo hiểm, chi phí điện nước,...	- Thông tin về đơn giá vật tư, đơn giá nhân công - Thông tin về chi phí thuê nhà, trạm - Thông tin về chi phí dịch vụ mua ngoài như điện, nước, bảo hiểm,...	Nhà quản trị cấp cao ở chi nhánh theo khu vực hoặc ở các công ty con
	Báo cáo phân tích chi phí thích hợp cho việc ra quyết định (trường hợp tự kiểm tra, bảo dưỡng nhà trạm BTS hay thuê ngoài) <i>Phụ lục 3.18b</i>	Trước thời điểm ra quyết định	Thông tin chênh lệch giữa 2 phương án - CPNVLTT: vật tư, thiết bị thay thế - CPNCTT: lương nhân công nhà trạm, thiết bị, hệ thống điều hòa, hệ thống máy nổ,... - CPSXC: chi phí khác bằng tiền	Các thông tin được cung cấp từ các phòng Đầu tư, phòng Kỹ thuật, phòng Xây dựng cơ bản, thông qua <i>kênh thông tin</i> giữa các phòng ban chức năng trong DN	
Tiếp tục hay ngừng kinh doanh	Báo cáo phân tích thông tin thích hợp cho việc ra quyết định tiếp hay ngừng kinh doanh <i>(Phụ lục 3.19)</i>	Trước thời điểm ra quyết định	Thông tin chênh lệch giữa 2 phương án - Doanh thu bộ phận - Biến phí bộ phận (biến phí bán hàng và quản lý)	- Các thông tin về doanh thu, chi phí của bộ phận - Chi phí được phân tích thành biến phí và định phí	Nhà quản trị cấp cao ở Công ty mẹ

			<ul style="list-style-type: none"> - Số dư đảm phí bộ phận - Định phí bộ phận và định phí phân bổ - Tổng lợi nhuận 		
<i>Điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh</i>	Báo cáo kết quả kinh doanh số dư đảm phí (Phụ lục 3.20)	Cuối mỗi quý của năm tài chính	<ul style="list-style-type: none"> - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ - Biến phí sản xuất, biến phí bán hàng, biến phí quản lý - Định phí sản xuất, định phí bán hàng, định phí quản lý - Lợi nhuận bộ phận - Định phí chung phân bổ - Doanh thu hòa vốn, sản lượng hòa vốn - Doanh thu an toàn, tỷ lệ doanh thu an toàn 	<ul style="list-style-type: none"> - Các thông tin về doanh thu, chi phí của bộ phận - Định phí chung được phân bổ 	Nhà quản trị cấp cao ở chi nhánh tỉnh/thành phố; nhà quản trị cấp cao ở chi nhánh khu vực; nhà quản trị cấp cao ở Tổng công ty hoặc công ty mẹ

3.2.2. Hoàn thiện tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ

Để quy trình thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin KTQT chi phí đạt hiệu quả, hoàn thiện hệ thống phương tiện hỗ trợ đóng vai trò rất quan trọng. Trước hết, nhà quản trị cần xác định yêu cầu cụ thể đối với hệ thống phương tiện hỗ trợ tại mỗi thời điểm nhất định, gắn với chiến lược kinh doanh dài hạn của DN. Những DNVT có kế hoạch phát triển các thị trường viễn thông tại Châu Á, Châu Phi, Châu Mỹ Latinh như Viettel, Mobifone thì tổ chức hệ thống phương tiện hỗ trợ phải đáp ứng được quy mô hoạt động, đòi hỏi của hệ thống về việc truyền tải, lưu trữ và xử lý dữ liệu của công ty con ở các quốc gia khác nhau. Qua việc xác định yêu cầu tối thiểu của hệ thống, các DNVT sẽ trang bị hệ thống phương tiện hỗ trợ hiệu quả và phù hợp.

Việc đầu tư hệ thống phương tiện hỗ trợ để thu thập, xử lý và cung cấp thông tin còn phụ thuộc vào tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị. Tầm nhìn của nhà quản trị được thể hiện thông qua lựa chọn hệ thống phần cứng có chất lượng hoạt động ổn định, lựa chọn phần mềm có tính kiểm soát, tính bảo mật cao, phù hợp với nhu cầu phát triển trong tương lai của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Các phần mềm cần phải có tính linh hoạt, đáp ứng được yêu cầu thay đổi của chế độ kế toán và nhu cầu thông tin nhà quản trị. Trong tương lai, các DN sẽ hướng tới giảm thiểu số lượng phần mềm quản lý, tăng tính tích hợp các phần mềm để giảm thiểu chi phí, tăng tính liên kết giữa các bộ phận, đáp ứng nhu cầu thông tin hiện tại và trong tương lai của đơn vị khi quy mô hoạt động SXKD ngày càng được mở rộng.

Kết quả khảo sát đánh giá mức độ ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT ở chương 2 cho thấy, với hệ số Beta là 0.387, tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị trong việc trang bị các phương tiện hỗ trợ có mức độ ảnh hưởng cùng chiều đến tổ chức hệ thống này. Khi các yếu tố khác không thay đổi nếu tăng tầm nhìn và cam kết của nhà quản trị lên 1 đơn vị thì hiệu quả tổ chức hoạt động của hệ thống thông tin KTQT chi phí sẽ tăng lên 0.387 đơn vị. Hiện nay, một số nhà quản trị cấp cao trong các DNVT chưa có tầm nhìn và tư duy chiến lược trong việc đầu tư cho hệ thống phương tiện hỗ trợ, lựa chọn và thực hiện các giải pháp kỹ thuật tối ưu. Điều đó đã có những ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động hệ thống thông tin KTQT chi phí trong đơn vị. Do vậy, nhà quản trị cấp cao cần nhận thức đúng đắn vai trò của công nghệ thông tin cũng như ảnh hưởng của nó tới sự phát triển của hệ thống thông tin KTQT chi phí của DN trong tương lai.

Trong bối cảnh hiện nay, bên cạnh hệ thống phần mềm kế toán, các DNVT nên đầu tư và trang bị hệ thống phần mềm ERP để phân cấp cụ thể trong việc thu thập và xử lý thông tin nhằm cung cấp đầy đủ hơn các thông tin về chi phí cho nhà quản trị.

Việc sử dụng ERP hiện đang dần được áp dụng phổ biến trong các Tập đoàn kinh tế, các Tổng công ty tại Việt Nam vì những ưu điểm do hệ thống này mang lại như sau:

- Phần mềm ERP đều được phát triển trên nền tảng web, cho phép truy cập, làm việc mọi lúc, mọi nơi, từ bất kỳ thiết bị nào. Do đó, nhà quản trị có thể dễ dàng tiếp cận các thông tin với hệ thống báo cáo KTQT chi phí được phân tích theo các chiều hướng khác nhau, thể hiện dưới nhiều hình thức như như con số, sơ đồ, đồ thị,...

- Áp dụng các quy trình nghiệp vụ mới phù hợp với đặc điểm của DN, có thể phân tích, kiểm tra thực trạng sử dụng nguồn lực với mọi mức độ cập nhật phù hợp theo yêu cầu của nhà quản lý nhằm tối thiểu hóa chi phí.

- Tích hợp nhiều phân hệ như quản trị tài chính kế toán; quản lý mua hàng, bán hàng, quản lý hàng tồn kho; quản lý nhân sự chấm công và tính lương; quản lý khách hàng, trong đó phân hệ quản trị tài chính kế toán là một phân hệ quan trọng nhất. Lưu giữ được khối lượng lớn thông tin một cách có hệ thống, an toàn, độ bảo mật rất cao.

- Quy trình chuyển giao thông tin từ phòng, ban này sang phòng, ban khác được thực hiện một cách nhanh chóng, có tính kiểm soát cao. Tạo ra sự liên kết văn phòng công ty - đơn vị thành viên, phòng ban - phòng ban và trong nội bộ các phòng ban, hình thành quy trình, trình tự xử lý nghiệp vụ để thành viên trong công ty tuân theo, tránh tình trạng biệt lập về mặt thông tin giữa các bộ phận hiện nay.

- Với cơ chế dữ liệu tập trung, các bộ phận chức năng có thể truy vấn dữ liệu trên hệ thống bằng các công cụ mà hệ thống cung cấp, các phần mềm ERP cho phép hợp nhất số liệu của các DN có nhiều chi nhánh, nhiều trung tâm, nhiều bộ phận thuận tiện và dễ dàng, thay vì phải làm thủ công như nhiều DNVT hiện nay. Qua đó, việc kiểm soát quá trình nhập liệu và cung cấp thông tin đầu ra được chặt chẽ và an toàn hơn.

- DN có khả năng kiểm soát tốt hơn các hạn mức về tồn kho, công nợ, chi phí, doanh thu, lợi nhuận... đồng thời có khả năng tối ưu hóa các nguồn lực như nguyên vật liệu, nhân công, máy móc thi công, lãi vay... cho hoạt động sản xuất, kinh doanh. Từ đó góp phần tăng năng suất lao động do các dữ liệu đầu vào chỉ phải nhập một lần cho mọi giao dịch có liên quan, đồng thời thông tin được cung cấp qua các báo cáo được thực hiện với tốc độ nhanh hơn, chính xác hơn.

- DN cũng có thể kiểm soát tốt chi phí ngay từ thời điểm phát sinh chi phí do sự chuẩn hoá toàn bộ nghiệp vụ về kế toán, tài khoản, khách hàng, mã sản phẩm, hàng hóa; giảm rủi ro, sai sót trong tất cả các khâu, các bộ phận, quy trình, giảm thời gian xử lý các nghiệp vụ của mỗi bộ phận, cá nhân.

Bên cạnh những ưu điểm do hệ thống ERP mang lại, triển khai phần mềm ERP tại các DNVT cũng có thể gặp khó khăn như tính phức tạp của hệ thống, quy mô

đơn vị lớn, chi phí đầu tư tương đối cao, đội ngũ nhân viên phải có đủ trình độ, năng lực,... Trong khi đó, các nhân viên kế toán của các DNVT hiện tại chưa qua đào tạo một cách chuyên sâu về KTQT, kỹ năng sử dụng phần mềm ERP còn hạn chế, thường làm việc theo thói quen, theo kinh nghiệm. Đây cũng là vấn đề mà nhà quản trị tại các DNVT cần phải lưu ý để phát triển đội ngũ nhân viên năng động, đáp ứng yêu cầu của hội nhập. Tuy nhiên với các lợi ích mang tính dài hạn do ERP mang lại thì việc triển khai thành công ERP sẽ tiết kiệm chi phí, tăng khả năng cạnh tranh, đem lại cho DN lợi ích lâu dài, cũng như thể hiện tầm nhìn chiến lược của Ban lãnh đạo đơn vị.

Với việc lựa chọn các phần mềm ERP phù hợp từ các nhà cung cấp có uy tín, thương hiệu như ORACLE, SAP, FAST, MISA... sẽ đảm bảo phần mềm có chất lượng, ít lỗi vận hành, đồng thời thuận lợi cho quá trình sử dụng, chỉnh sửa và bảo trì hệ thống. Cùng với việc đầu tư một hệ thống máy tính có chất lượng đồng đều, kết nối mạng nội bộ hiệu quả, sẵn sàng tích hợp, kết nối trong giao dịch thương mại điện tử trong tương lai, hệ thống ERP sẽ góp phần thúc đẩy các hoạt động của DN sẽ tuân theo các quy trình chuyên nghiệp hơn, đáp ứng các tiêu chuẩn quốc tế và phù hợp với các hoạt động đầu tư quốc tế của các DNVT. Cùng với nó, thông tin được cung cấp cho các đối tượng sử dụng sẽ đầy đủ, kịp thời, linh hoạt hơn.

3.2.3. Hoàn thiện tổ chức bộ phận kế toán quản trị chi phí

Bộ phận KTQT là một bộ phận quan trọng khi tổ chức hệ thống thông tin KTQT trong DN, có nhiệm vụ sử dụng các phương tiện hỗ trợ để thu thập các dữ liệu, thông tin đầu vào cho hệ thống, đồng thời phân tích và cung cấp thông tin đầu ra đảm bảo yêu cầu chất lượng. Do đó tổ chức tốt bộ phận KTQT là yếu tố quan trọng để đảm bảo nguồn nhân lực trong việc vận hành hệ thống phần mềm kế toán, phần mềm quản lý để xử lý thông tin được nhanh chóng, hiệu quả. Trong bối cảnh cạnh tranh gay gắt như hiện nay, nhà quản trị cần phải có tầm nhìn trong việc tổ chức bộ phận KTQT nói chung và bộ phận KTQT chi phí nói riêng phù hợp với nhu cầu xử lý, cung cấp thông tin đáp ứng yêu cầu phát triển của DN trong tương lai gần. Kết quả khảo sát thực trạng các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí ở các DNVT cũng cho thấy, nhân tố “nguồn nhân lực kế toán” có ảnh hưởng cùng chiều đến hiệu quả tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí với hệ số Beta = 0.148. Do vậy, nhà quản trị cũng cần có tầm nhìn chiến lược trong việc xây dựng nguồn nhân lực có chất lượng cho bộ phận KTQT chi phí, để phát triển và khai thác hệ thống thông tin KTQT chi phí.

Trước hết, các DNVT cần lựa chọn *hình thức tổ chức bộ máy kế toán nói chung và bộ phận KTQT nói riêng* cho phù hợp. Các DNVT hoạt động trên địa bàn rộng lớn, số lượng nghiệp vụ phát sinh nhiều, nhà quản trị nên lựa chọn mô hình tổ chức KTQT

là mô hình hỗn hợp. Tại phòng Kế toán của công ty mẹ, bộ phận KTQT phải tách biệt so với KTTC. Tuy nhiên, ở cấp độ của các đơn vị cấp dưới như chi nhánh theo khu vực, các chi nhánh tỉnh/thành phố, bộ phận KTQT nên tổ chức kết hợp với KTTC. Nhân viên kế toán sẽ kiêm nhiệm thêm phần việc của KTQT liên quan đến thu thập thông tin thích hợp, lập các báo cáo quản trị chi phí. Lý do vì quy mô hoạt động của các đơn vị phụ thuộc không quá lớn, nhiều khoản chi phí không được quyết toán, phải tập hợp về công ty mẹ để xử lý, vì vậy mô hình kết hợp KTTC và KTQT là hợp lý hơn. Do vậy, tác giả đề xuất mô hình tổ chức bộ phận KTQT trong các DNVT của Việt Nam là mô hình hỗn hợp được trình bày trong phụ lục 3.21.

Bộ phận KTQT được đặt dưới sự chỉ đạo trực tiếp của Trưởng phòng Tài chính – Kế toán của Công ty mẹ, có thể chia thành 3 tổ (bộ phận), thực hiện 3 nhiệm vụ chính nhằm thỏa mãn nhu cầu thông tin của nhà quản trị các cấp: xây dựng dự toán; phân tích thông tin chi phí; thiết lập các báo cáo chi phí. Bộ phận KTQT này sẽ phụ trách các công việc sau:

- Đối với Tổ (bộ phận) xây dựng dự toán
 - + Phân loại, kiểm soát, đánh giá chi phí theo từng phạm vi chuyên môn hoá, cấp bậc quản trị.
 - + Xây dựng dự toán ngân sách hoạt động SXKD hàng quý, năm theo từng bộ phận và đánh giá trách nhiệm quản lý ở từng cấp bậc quản trị.
 - + Phối hợp với các phòng ban khác trong DN để thiết lập các định mức chi phí SXKD mới, các định mức chi phí khác khi điều kiện và môi trường kinh doanh bị thay đổi.
- Đối với Tổ (bộ phận) phân tích thông tin chi phí.
 - + Thu thập thông tin đầu vào kịp thời, chính xác, có tin cậy cao, góp phần tạo ra các thông tin đầu ra đáp ứng yêu cầu chất lượng thông tin được cung cấp về tính trung thực, đầy đủ, thích hợp và bảo mật.
 - + Phân tích thông tin đã thu thập để thiết lập thông tin thích hợp, phối hợp với bộ phận lập dự toán, xây dựng định mức để xây dựng phương án kinh doanh ngắn hạn, phương án kinh doanh dài hạn theo từng bộ phận trong các DNVT.
 - + Phân tích, dự báo một số chỉ số tài chính ở từng bộ phận, từng đơn vị hạch toán độc lập và trong toàn DN theo yêu cầu của quản trị.
 - + Phân tích chênh lệch chi phí giữa số dự toán và thực hiện, chỉ rõ nguyên nhân gây chênh lệch và phương thức khắc phục.
- Đối với Tổ (bộ phận) lập báo cáo quản trị chi phí
 - + Thực hiện hạch toán chi tiết chi phí theo từng khoản mục, từng địa điểm phát sinh, từng sự việc, vụ việc. Từ đó, tính toán và xác định tỷ suất lợi nhuận, hiệu quả và mức độ sinh lời của từng loại lĩnh vực, từng bộ phận hoạt động của đơn vị.

+ Xây dựng các mẫu biểu báo cáo đánh giá trách nhiệm của quản lý ở từng chi nhánh, từng chi nhánh theo khu vực.

+ Thiết lập hệ thống báo cáo quản trị chi phí thống nhất về mẫu biểu, về chi tiêu trong toàn hệ thống, cung cấp các thông tin hữu ích về chi phí để giúp nhà quản trị xây dựng các phương án kinh doanh ngắn hạn, dài hạn phù hợp.

Về *nhân sự và phân công công việc*, công ty có thể bố trí thêm 6 đến 10 nhân viên kế toán, đã có kinh nghiệm về xử lý và tác nghiệp với các phần hành kế toán chi phí ở đơn vị, đã được đào tạo về KTQT, có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp kế toán, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật, thực hiện phần việc của KTQT chi phí. Để đảm bảo sự hiệu quả trong tác nghiệp, trưởng bộ phận KTQT cần quy định rõ chức năng, phân công, phân nhiệm cho từng thành viên của bộ phận KTQT và KTQT chi phí. Quy định các nguyên tắc trong xử lý thông tin, các mẫu biểu báo cáo cần phải lập, thời hạn nộp báo cáo, chế tài xử lý khi thực hiện không đúng theo quy định.... Giữa các phần hành kế toán KTTC và bộ phận KTQT trong bộ máy kế toán cũng cần phải xây dựng mối liên hệ chặt chẽ trong việc thu thập và xử lý thông tin nội bộ để hoàn chỉnh hệ thống thông tin của KTTC và của KTQT, đảm bảo hệ thống vận hành thông suốt hiệu quả. Các quy định đó cần được cụ thể hóa bằng các văn bản nội bộ của đơn vị.

Bên cạnh đó, các nhân viên của bộ phận KTQT chi phí phải sử dụng thành thạo phần mềm kế toán và phần mềm quản lý DN để xử lý và tổng hợp thông tin. Các DNVT cũng phải quan tâm đến sự phát triển của đội ngũ nhân sự kế toán, thực hiện các cam kết đối của nhà quản trị với đào tạo, nâng cao trình độ cho nhân viên kế toán, cập nhật sự thay đổi về chính sách, chế độ kế toán, cũng như hướng dẫn và đào tạo nhân viên trong đơn vị thích ứng với việc sử dụng phần mềm quản lý mới.

3.2.4. Hoàn thiện tổ chức kiểm soát thông tin kế toán quản trị chi phí

Do tầm quan trọng của thông tin chi phí đối với các DNVT, quy trình kiểm soát thông tin KTQT chi phí có thể được coi là bộ phận của hệ thống kiểm soát nội bộ nhằm đảm bảo các thông tin do hệ thống thông tin KTQT chi phí cung cấp đủ độ tin cậy với nhà quản trị. Do vậy, các DNVT cần ban hành quy chế kiểm soát thông tin một cách phù hợp với tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí. Bên cạnh đó, triển khai và áp dụng các phần ERP trong tương lai gắn với sự phối hợp giữa nhiều cá nhân, bộ phận trong tổ chức để tạo ra thông tin KTQT chi phí, việc kiểm soát đối với các quy trình nghiệp vụ và chất lượng thông tin cung cấp càng trở nên quan trọng và cần thiết với hệ thống. Để làm được điều đó, việc kiểm soát thông tin KTQT chi phí cần phải quan tâm đến cả 4 khâu: kiểm soát dữ liệu đầu vào; kiểm soát quá trình xử lý,

phân tích dữ liệu; kiểm soát cung cấp thông tin đầu ra; kiểm soát bảo quản, lưu trữ thông tin.

Với *tổ chức kiểm soát dữ liệu đầu vào*, để đảm bảo các số liệu được thu thập đầy đủ và kịp thời nhất, quá trình kiểm soát nhập liệu vào hệ thống phải đảm bảo các số liệu được phản ánh trong các chứng từ kế toán là đáng tin cậy, hợp lệ. Đồng thời bộ phận kiểm soát phải tổ chức kiểm tra mức độ chính xác thông tin trên các sổ kế toán có phù hợp với nội dung được ghi nhận trên các chứng từ hay không, gắn trách nhiệm của từng nhân viên với các vùng dữ liệu cụ thể trong phần mềm kế toán, phần mềm quản lý. Một trong các giải pháp để tăng tính bảo mật và an toàn dữ liệu là các chính sách an ninh cho hệ thống thông tin KTQT và hệ thống phần mềm tác nghiệp. Bộ phận kiểm soát cần chú ý đến với việc quy định chiều dài mật khẩu tối thiểu, thời hạn của mật khẩu với từng người sử dụng ở các bộ phận, việc nhập sai mật khẩu theo số lần quy định sẽ bị khoá quyền sử dụng không cho đăng nhập vào hệ thống. Thủ tục này bảo vệ hệ thống tốt hơn đối với những người có ý đồ xâm nhập trái phép làm sai lệch dữ liệu đầu vào của hệ thống.

Với *tổ chức kiểm soát xử lý dữ liệu*, phần lớn các phần mềm kế toán và phần mềm quản lý hiện tại ở các DNVT đều tự động xử lý các dữ liệu sau khi chúng được nhập vào hệ thống. Mặc dù vậy, quy trình xử lý dữ liệu được thiết kế sẵn trên các phần mềm kế toán chưa thật chặt chẽ đã bộc lộ những yếu điểm có thể dẫn đến các thao tác trên phần mềm không phù hợp, người sử dụng có thể có hành vi gian lận, sửa dữ liệu hoặc vận hành sai mục đích, gây ra các lỗi trong quá trình xử lý dữ liệu. Do vậy, bộ phận công nghệ thông tin của DNVT phải tư vấn, tham mưu cho nhà quản trị yêu cầu đơn vị cung cấp phần mềm thiết kế các thủ tục kiểm soát chặt chẽ trên các phần mềm ứng dụng để đảm bảo cho việc xử lý và cung cấp thông tin từ phần mềm đạt độ tin cậy cao. Định kỳ, bộ phận kiểm soát hệ thống phải tổ chức kiểm tra, đánh giá mức độ hài lòng và các phản hồi của người sử dụng để cải tiến những tính năng, giúp hoàn thiện hệ thống trong kiểm soát quá trình xử lý thông tin KTQT chi phí.

Với *tổ chức kiểm soát cung cấp thông tin*, để đảm bảo thông tin được cung cấp phù hợp nhất, kế toán phải quan tâm đến cách sắp xếp các chỉ tiêu trong báo cáo KTQT chi phí, thời điểm cung cấp thông tin đối với từng người sử dụng thông tin, tương ứng từng nhà quản trị. Các thông tin cung cấp cho nhà quản trị thông qua các báo cáo quản trị cần được tổ chức dưới dạng tập tin điện tử hoặc định dạng pdf để ngăn chặn những hành vi sửa chữa nội dung tùy tiện làm sai lệch thông tin. Để tăng tính an toàn cho thông tin KTQT chi phí được cung cấp, các DNVT cần thiết lập bức tường lửa (firewall) cho hệ thống máy tính của đơn vị để tránh những truy cập từ xa qua internet hoặc mạng nội bộ làm thất thoát các thông tin quan trọng, đồng thời giúp

máy tính chống lại virus và các đe dọa bảo mật khác. Song song với cài đặt bức tường lửa, các DNVT cũng cần phải cài đặt các chương trình chống virus hữu hiệu như BKAV, Kaspersky, McAfee, Norton Symantec, ... để giảm thiểu những hư hại về dữ liệu và sai lệch về thông tin do virus gây ra. Các phần mềm chống virus này cần chạy định kỳ và cập nhật thường xuyên để phát hiện các mối đe dọa với hệ thống thông tin KTQT chi phí của đơn vị. Bên cạnh cập nhật thường xuyên các phần mềm chống virus, các DNVT cũng phải cập nhật kịp thời, đồng bộ các phần mềm ứng dụng cho cả công ty mẹ và các đơn vị hạch toán phụ thuộc, nâng cấp dung lượng của hệ thống máy chủ để việc xử lý, truyền tải thông tin, cung cấp thông tin được kịp thời, thông suốt, đúng trình tự, phù hợp với mục đích thông tin của nhà quản trị.

3.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp

Để thực hiện tốt được các nhóm giải pháp hoàn thiện nêu trên, góp phần kiểm soát chặt chẽ chi phí SXKD dịch vụ viễn thông, cần phải có sự kết hợp một cách nỗ lực từ nhiều phía: Nhà nước; các Cơ quan chủ quản; và bản thân DN.

3.3.1. Về phía Nhà nước và các Bộ có liên quan

Thứ nhất, Nhà nước cần tiếp tục hoàn thiện, xây dựng và ban hành hệ thống pháp luật đồng bộ, ổn định, lâu dài, phù hợp với nền kinh tế thị trường và các cam kết quốc tế. Hệ thống văn bản pháp lý của Nhà nước liên quan đến hoạt động SXKD của các DNVT cần được ban hành nhanh chóng, kịp thời, đầy đủ liên quan đến các khía cạnh như dịch vụ viễn thông công ích, phát triển hạ tầng viễn thông băng rộng, xây dựng mới mạng truyền dẫn cáp quang trong nước và quốc tế,... Qua đó, tạo được môi trường cạnh tranh lành mạnh, bình đẳng giữa các DNVT. Từ đó tạo tiền đề cho việc xây dựng và vận hành hiệu quả hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam, giúp nhà quản trị có thể dựa vào thông tin định lượng được trên các báo cáo KTQT chi phí để ra quyết định.

Thứ hai, Nhà nước cần có các hướng dẫn cụ thể về lộ trình mở cửa thị trường, lộ trình điều chỉnh giá cước dịch vụ viễn thông theo cam kết quốc tế, giúp các DNVT chủ động hơn trong xây dựng định hướng phát triển cũng như chiến lược kinh doanh của mình. Mặt khác, để tạo điều kiện cho các DNVT chuẩn bị tốt các nguồn lực, hoạch định kế hoạch đầu tư, Bộ Truyền thông và Thông tin cần sớm có văn bản về lộ trình, phạm vi cho phép cung cấp một số dịch vụ viễn thông mới như dịch vụ điện thoại internet, dịch vụ băng rộng không dây Winmax, chính sách quản lý giá với các dịch vụ này để các DNVT chuẩn bị các phương án đầu tư và triển khai hợp lý và hiệu quả.

Thứ ba, Bộ Thông tin và Truyền thông căn cứ vào định hướng chiến lược phát triển của ngành, đề ra các chương trình mục tiêu để tập trung nguồn lực thực hiện trong từng giai đoạn. Các chương trình mục tiêu này sẽ đóng vai trò chủ đạo, giúp

DNVT xây dựng chiến lược đầu tư, chiến lược kinh doanh, kiểm soát doanh thu, chi phí một cách hiệu quả. Bộ Thông tin và Truyền thông phối hợp cùng Bộ Tài chính lập phương án cơ cấu lại giá cước và phương án đầu tư cho ngành viễn thông, xây dựng các chính sách khuyến khích DNVT trong nước phát triển. Cùng với đó, cần có hướng dẫn cụ thể về lộ trình mở cửa thị trường viễn thông, lộ trình điều chỉnh giá cước các dịch vụ viễn thông theo các cam kết quốc tế. Các thông tin này sẽ có ảnh hưởng lớn đến hoạt động kinh doanh dịch vụ viễn thông cũng cơ cấu về chi phí trong các DNVT đang hoạt động tại Việt Nam.

Thứ tư, Bộ Tài chính với tư cách là cơ quan quản lý Nhà nước về những hoạt động kế toán, tài chính cần tiếp tục hoàn thiện các chính sách tài chính, chính sách kế toán, hoàn thiện về mặt lý luận KTQT trong DN như xác định rõ phạm vi, nội dung của KTQT trong DN, định hướng xây dựng mô hình KTQT trong các DNVT của Việt Nam.

Các yêu cầu trên là những kiến nghị chủ yếu đối với các cơ quan chức năng Nhà nước nhằm tạo ra môi trường pháp lý cho KTQT nói chung và hệ thống thông tin KTQT nói riêng phát triển ở các DNVT của Việt Nam trong giai đoạn hiện nay. Từ đó giúp DNVT chủ động xây dựng chiến lược phát triển, nâng cao chất lượng đội ngũ nhân viên trong quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong đơn vị.

3.3.2. Về phía các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam

Căn cứ vào đặc điểm hoạt động và mô hình kinh doanh của các DNVT như hiện nay, để có thể hoàn thiện hệ thống thông tin kế toán nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng cần phải:

Thứ nhất, các nhà quản trị, đặc biệt là nhà quản trị cấp cao cần phải có sự quan tâm nhiều hơn nữa đến vai trò của hệ thống thông tin KTQT chi phí. Sự tồn tại của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong mỗi DNVT xuất phát từ nhu cầu thông tin của các nhà quản trị DN. Trong đó, kiểm soát chi phí là một nhu cầu tất yếu khách quan, mang tính quyết định tới sự thành công hay thất bại trong hoạt động kinh doanh của DN. Hiện nay, nhà quản trị trong các DNVT chưa thực sự tin tưởng vào thông tin KTQT chi phí được cung cấp cho mục đích kiểm soát chi phí và ra quyết định. Do vậy cần tổ chức hệ thống thông tin KTQT khoa học và hợp lý hơn, đặc biệt là tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí để có thể trở thành một công cụ cung cấp thông tin đáng tin cậy, quan trọng đối với nhà quản trị, có ý nghĩa quyết định với việc ra quyết định kinh doanh.

Thứ hai, các doanh nghiệp viễn thông cần hoàn thiện cơ chế tổ chức quản lý trên cơ sở căn cứ vào quy mô, đặc điểm hoạt động SXKD cũng như cơ chế quản lý tài chính. Đồng thời, Ban lãnh đạo phải xác định rõ mối quan hệ giữa các bộ phận trong đơn vị, giữa phòng kế toán với các bộ phận có liên quan trong DN, hướng tới hình

thành các trung tâm trách nhiệm, gắn trách nhiệm nhà quản trị với hiệu quả hoạt động của các bộ phận. Bên cạnh đó, các DNVT cần thường xuyên kiểm tra, rà soát lại, hoặc bổ sung các định mức kinh tế kỹ thuật cho phù hợp với từng giai đoạn, từng thời kỳ phát triển, làm công cụ quản lý chi phí hiệu quả, đảm bảo hạch toán chính xác, đầy đủ, cung cấp thông tin kịp thời cho nhà quản trị.

Thứ ba, các DNVT cần quan tâm đến đào tạo, nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ của đội ngũ cán bộ trực tiếp vận hành hệ thống thông tin KTQT chi phí. Đào tạo và bồi dưỡng các nhân viên này theo hướng có kiến thức chuyên sâu am hiểu nghiệp vụ kế toán đặc thù của công ty; có kiến thức về các chuyên ngành liên quan như quản trị tài chính, phân tích kinh tế,... có kỹ năng lập và trình bày các báo cáo đặc thù của KTQT. Từ đó hỗ trợ nhân viên kế toán đưa ra phương pháp thu thập thông tin, xử lý thông tin phù hợp với nhu cầu quản lý của nhà quản trị, đáp ứng yêu cầu của các DNVT trong bối cảnh hội nhập. Ngoài ra, các DNVT viễn thông cần phát triển hệ thống phần mềm ERP và sử dụng có hiệu quả hơn nữa phần mềm này. Từ đó, sẽ cung cấp được các thông tin đáng tin cậy hơn, kịp thời hơn cho nhà quản trị.

Thứ tư, các doanh nghiệp có thể xem xét tích cực hợp tác và đẩy mạnh dùng chung hạ tầng mạng viễn thông để tiết kiệm chi phí, gia tăng lợi nhuận trong ngành viễn thông. Bên cạnh đó, các DNVT cần tăng cường sự chủ động và có chiến lược dài hạn để đầu tư nghiên cứu và làm chủ thiết bị công nghệ viễn thông, giảm lệ thuộc và việc nhập khẩu thiết bị viễn thông, ảnh hưởng tới phát triển mạng lưới và sức cạnh tranh.

Thứ năm, các doanh nghiệp viễn thông nên vận động và đề xuất thành lập Hiệp hội viễn thông Việt Nam để các DNVT trong ngành có thể cùng bàn bạc, thỏa thuận, đi đến tiếng nói chung, tránh cuộc chiến giảm giá cước, khuyến mại giữa các nhà mạng, ảnh hưởng đến chất lượng dịch vụ, hiệu quả hoạt động cũng như xu hướng phát triển bền vững của các DNVT. Hiệp hội viễn thông Việt Nam có thể đề xuất, kiến nghị với cơ quan quản lý Nhà nước các nội dung liên quan đến chính sách đầu tư TSCĐ, chính sách giá cước, chính sách cạnh tranh, chính sách đầu tư ra nước ngoài,... để nâng cao sức cạnh tranh cũng như hiệu quả hoạt động của ngành viễn thông Việt Nam nói chung.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Với lý luận đã được hệ thống hóa ở chương 1, kết hợp với phân tích thực trạng, nguyên nhân của những tồn tại ở chương 2, luận án đã đưa ra các nhóm giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam

trong bối cảnh hội nhập. Với mục tiêu đó, trong chương này, luận án đã trình bày được các nội dung sau:

Thứ nhất, trình bày yêu cầu hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông Việt Nam.

Thứ hai, phân tích và đưa ra các giải pháp nhằm xây dựng hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT Việt Nam như giải pháp về hoàn thiện quy trình thu thập thông tin, quy trình phân tích thông tin chi phí, quy trình cung cấp thông tin đầu ra về chi phí; giải pháp về hoàn thiện mô hình tổ chức bộ phận KTQT chi phí; giải pháp hoàn thiện quy trình kiểm soát thông tin KTQT chi phí; hoàn thiện hệ thống phương tiện hỗ trợ.

Thứ ba, đưa ra các điều kiện về phía Nhà nước, về phía các DNVT để các giải pháp có tính khả thi và có thể thực hiện thành công.

KẾT LUẬN

Trong điều kiện hoạt động của một nền kinh tế ở giai đoạn chuyển đổi và mang tính hội nhập, đặc điểm hoạt động kinh doanh của các DNVT Việt Nam ngày một phức tạp. Bên cạnh đó, các DNVT nói riêng đang đứng trước nhiều cơ hội và đối mặt với nhiều thách thức. Đó là việc cạnh tranh với các DNVT của nước ngoài có tiềm lực tài chính tốt, công cụ quản lý tiên tiến, hiện đại. Mặt khác, các DNVT của Việt Nam đều là các DN có quy mô lớn, có địa bàn hoạt động rộng khắp, cung cấp dịch vụ đặc trưng, nên vai trò thông tin của nhà quản trị cho việc điều hành hoạt động của DN là vô cùng quan trọng. Do vậy, tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí hiệu quả là rất cần thiết và phù hợp với môi trường kinh doanh của các DN này.

Trên thế giới, tổ chức hệ thống thông tin KTQT nói chung và hệ thống thông tin KTQT chi phí nói riêng đã được áp dụng từ khá lâu, trong các loại hình DN khác nhau và sử dụng như một công cụ tất yếu trong quản lý và điều hành DN. Tuy nhiên, ở Việt Nam hệ thống thông tin KTQT còn khá mới mẻ, chưa được triển khai một cách hệ thống trong các DNVT. Do vậy, việc nghiên cứu bản chất, vận hành và tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DNVT của Việt Nam là rất cần thiết, hoàn toàn phù hợp với xu thế hội nhập.

Luận án đã tổng hợp các nghiên cứu có liên quan đến hệ thống thông tin KTQT và hệ thống thông tin KTQT chi phí trong nước và ngoài nước, từ đó xác định hướng nghiên cứu của luận án. Đồng thời hệ thống hóa các vấn đề lý luận về tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí và đề xuất mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí cho các DNVT ở Việt Nam.

Sử dụng kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính với phương pháp nghiên cứu định lượng, luận án đã đánh giá thực trạng tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí và các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức hệ thống thông tin này ở các DNVT hiện nay. Trên cơ sở định hướng phát triển của ngành viễn thông và yêu cầu hoàn thiện hệ thống thông tin KTQT chi phí, luận án đưa ra các nhóm các giải pháp về tổ chức bộ phận KTQT chi phí, tổ chức thu thập thông tin, tổ chức phân tích và cung cấp thông tin nhằm nâng cao vai trò của hệ thống thông tin KTQT chi phí trong hoạt động của các DNVT, đặc biệt là vấn đề kiểm soát và quản lý chi phí. Ngoài ra, luận án đưa ra các điều kiện hoàn thiện về phía Nhà nước, Bộ Truyền thông & Thông tin, các DNVT để đảm bảo hệ thống thông tin KTQT chi phí được tổ chức và vận hành thành công và đem lại hiệu quả.

Với những nội dung trên, luận án về cơ bản đã trả lời được các câu hỏi nghiên cứu và hoàn thành mục tiêu nghiên cứu đã đề ra. Tác giả mong muốn tiếp tục nhận được các ý kiến đóng góp của các nhà khoa học, các nhà quản lý, các chuyên gia để luận án được hoàn thiện hơn nữa.