

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

Nguyễn Thu Hương

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC
DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH
CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG**

Luận án tiến sĩ kinh tế

Hà Nội, Năm 2016

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

Nguyễn Thu Hương

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC
DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH
CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 62340301

Luận án tiến sĩ kinh tế

Người hướng dẫn khoa học:

1 PGS - TS Đoàn Văn Anh.

2 PGS - TS Nguyễn Thị Mùi

Hà Nội, Năm 2016

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Trong xu thế hội nhập và dưới tác động mạnh mẽ của quá trình phát triển lực lượng sản xuất, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con đã và đang được hình thành và ngày càng lớn mạnh bởi những lợi thế vốn có.

Ở Việt Nam, cơ sở để hình thành mô hình "công ty mẹ - công ty con" được bắt đầu hình thành từ đầu những năm 1990 với việc thành lập các tổng công ty (TCT) 90, 91. Tuy nhiên, quan hệ giữa TCT và các doanh nghiệp thành viên còn mang tính hành chính, chưa dựa trên quan hệ về đầu tư vốn, công nghệ, thị trường... Nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của các TCT này, Nghị quyết Hội nghị lần thứ ba Ban Chấp hành Trung ương Đảng khóa IX đã chủ trương "Thí điểm, rút kinh nghiệm để nhân rộng việc thực hiện chuyển đổi tổng công ty nhà nước sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, trong đó tổng công ty đầu tư vốn vào các doanh nghiệp thành viên là những công ty trách nhiệm hữu hạn một chủ hoặc là công ty cổ phần mà tổng công ty giữ cổ phần chi phối". Thể chế hóa chủ trương của Đảng, phân doanh nghiệp nhà nước (DNNN), Luật Doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn (Nghị định số 153/2005/NĐ-CP và Nghị định số 111/2007/NĐ-CP) đã có những quy định về mô hình công ty mẹ - công ty con.

Tuy nhiên, nhận thức về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở Việt Nam hiện nay vẫn còn những vấn đề chưa rõ ràng, chưa thực sự thống nhất với quy định quốc tế. Đặc biệt quá trình hình thành và phát triển mô hình công ty mẹ - công ty con ở Việt Nam lại có sự khác biệt so với thế giới. Các đơn vị thuộc loại hình doanh nghiệp này chủ yếu được hình thành từ việc chuyển đổi và sắp xếp lại các doanh nghiệp, các tổng công ty nhà nước (TCTNN) với công ty mẹ có 100% vốn của Nhà nước hoặc Nhà nước có tỷ lệ vốn góp chi phối còn các công ty con có thể là các DNNN, công ty cổ phần (CTCP) có cổ phần chi phối của nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH) một thành viên... Điều này đòi hỏi phải có những nghiên cứu chuyên sâu để làm rõ các vấn đề còn vướng mắc.

Cùng với quá trình chuyển đổi các TCTNN ở Việt Nam, việc hình thành các công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng (BQP) nhằm mục đích gắn kết chặt chẽ giữa các lĩnh vực sản xuất, kinh doanh với khoa học, công nghệ, nghiên cứu, triển khai, đào tạo trong các ngành kinh tế then chốt tạo điều kiện để Việt Nam phát triển

bền vững, có khả năng cạnh tranh, hội nhập kinh tế quốc tế có hiệu quả. Bên cạnh đó còn nhằm mục tiêu gắn phát triển kinh tế xã hội với bảo đảm an ninh - quốc phòng.

Để thực hiện được vai trò to lớn đó thì việc sử dụng công cụ kế toán trong quản lý là hết sức quan trọng và cấp thiết hiện nay đối với các công ty mẹ - con. Những cơ chế, chính sách tài chính và chính sách kế toán của các đơn vị có nhiều điểm khác biệt so với các mô hình trước đây như quan hệ về sở hữu, quan hệ đầu tư tài chính, quan hệ phân phối, quan hệ kiểm soát và chi phối, trách nhiệm lập Báo cáo tài chính hợp nhất (BCTCHN), do vậy tổ chức công tác kế toán nhất thiết phải xây dựng theo mô hình mới cho phù hợp. Đồng thời, thực tế các công ty mẹ - con thuộc BQP được thành lập và hoạt động trong thời gian qua đang gặp khó khăn, vướng mắc trong việc tổ chức công tác kế toán nói chung và xác định mô hình, mối quan hệ về hạch toán, việc lập BCTCHN nói riêng. Bản thân các đơn vị này cũng chưa nhận thức đầy đủ và đúng mối quan hệ về hạch toán giữa công ty mẹ và các công ty con, cũng như trách nhiệm của các bên trong việc lập BCTCHN và phương pháp, trình tự lập các báo cáo này.

Để hoạt động của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thực sự có hiệu quả, các đơn vị này phải tiến hành hoàn thiện tổ chức quản lý doanh nghiệp, trong đó, một trong những vấn đề quan trọng là hoàn thiện tổ chức công tác kế toán, vì chất lượng của tổ chức công tác kế toán có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả hoạt động kinh doanh (HĐKD) của doanh nghiệp, đặc biệt là việc thực hiện chiến lược phát triển doanh nghiệp trong tương lai.

Xuất phát từ cơ sở lý luận và thực tiễn, nghiên cứu sinh lựa chọn đề tài "***Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng***" làm luận án tiến sĩ kinh tế.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu

**** Trên thế giới***

Mô hình công ty mẹ - công ty con ở các nước phát triển trên thế giới đã có từ lâu nhưng chủ yếu trong lĩnh vực kinh tế tư nhân. Do đặc điểm về tổ chức quản lý kinh doanh khác biệt đã chi phối đến đặc điểm tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình này, mà cụ thể là chi phối đến tổ chức bộ máy kế toán và công tác kế toán phục vụ cho việc lập và trình bày BCTCHN. Do đó, có nhiều nghiên cứu ở các nước tập trung vào hai nội dung này của tổ chức công tác kế toán trong các công ty mẹ - con.

Có thể kể đến một số nghiên cứu trên thế giới như sau:

- Nghiên cứu của Christine Windbichler (2000), "*Corporate Group Law for Europe*": *Comments on the Forum Europaeum's Principles and Proposals for a European Corporate Group Law, European Business Organization Law Review 1: 265-286* ("Luật tập đoàn kinh tế châu Âu": Các nguyên tắc và đề xuất về Luật Tập đoàn kinh tế và các tổ chức kinh doanh tại Châu Âu, tóm tắt số 265- 286). Trong nghiên cứu này, tác giả đã đề cập đến các quy định của Liên minh Châu Âu về tổ chức hoạt động trong các tập đoàn kinh tế (TĐKT). Trong đó, có đề cập đến các quy định về tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn.

- Nghiên cứu của Colpan A. M. and Hikino T. (2010), "*Foundations of Business Groups: Towards an Integrated Framework*" in *The Oxford Handbook of Business Groups, Colpan et al. (eds.). Oxford University Press*. Tạm dịch là Colpan A.M. và Hikino T (2010) "*Cơ sở của Tập đoàn kinh tế: Hướng tới một cơ cấu thống nhất*". Trong đề tài này, tác giả đã nghiên cứu cơ sở hình thành các TĐKT, đồng thời đề xuất một số kiến nghị để hoàn thiện công tác quản lý trong các TĐKT trong đó có đề xuất về tổ chức bộ máy kế toán và các quy định về kế toán.

- Nghiên cứu của Belenzon, Pataconi, Zelner (2013), "*Identifying archetypes: an empirical study of business group structure in 16 developed countries*" (Nghiên cứu thực nghiệm về cấu trúc Tập đoàn kinh tế tại 16 quốc gia phát triển). Trong công trình này, các tác giả có đề cập đến cấu trúc thường thấy của các tập đoàn ở 16 quốc gia phát triển như Mỹ, Pháp, Nhật, Úc... trong đó có đề cập đến những ảnh hưởng của cấu trúc tập đoàn đến tổ chức bộ máy quản lý của tập đoàn.

Từ những nghiên cứu trên có thể rút ra một số nhận xét sau:

Trên thế giới không có quy định chính thức về tổ chức bộ máy kế toán. Tùy thuộc vào quy mô của từng tập đoàn, yêu cầu về tổ chức thông tin tài chính theo lĩnh vực, bộ phận, khu vực địa lý mà có tổ chức bộ máy kế toán phù hợp. Nhưng nhìn chung, tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình công ty mẹ - công ty con tại hầu hết các nước trên thế giới đều có đặc điểm sau:

- Do công ty mẹ và công ty con chỉ có quan hệ về vốn, công ty mẹ và các công ty con là các pháp nhân độc lập, nên thông thường, kế toán của công ty mẹ và công ty con chỉ có quan hệ nghiệp vụ và giám sát lẫn nhau mà không có quan hệ chi phối theo hình thức mệnh lệnh hành chính.

- Việc lập BCTCHN rất phức tạp nên bộ máy kế toán phục vụ cho việc lập và trình bày BCTCHN trong nhiều tập đoàn còn lớn hơn bộ máy kế toán phục vụ cho công tác lập báo cáo tài chính (BCTC) của riêng công ty mẹ.

Báo cáo tài chính hợp nhất phản ánh tình hình biến động tài sản và nguồn vốn tại một thời điểm và tình hình kết quả hoạt động trong kỳ của một nhóm các công ty có quan hệ sở hữu vốn lẫn nhau và trình bày chúng như thể là BCTC của một thực thể pháp lý duy nhất. Do việc lập và trình bày BCTCHN chỉ nhằm mục đích quản lý trong nội bộ doanh nghiệp và phục vụ các cổ đông nên BCTCHN không mang tính pháp lý và phạm vi các công ty phải lập và trình bày BCTCHN cũng bị thu hẹp hơn.

Các nước trên thế giới có quy định khác nhau về phạm vi các công ty phải lập và trình bày BCTCHN. Nhưng nhìn chung phần lớn các quốc gia đều tuân thủ các quy định về lập và trình bày BCTCHN của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế. Một số nước không áp dụng toàn bộ hoặc một phần các quy định của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế thì phạm vi các công ty phải lập BCTCHN có thể khác biệt.

Về nội dung hệ thống BCTCHN thì hiện nay theo thông lệ quốc tế và hầu hết các quốc gia trên thế giới như Anh, Mỹ, Úc, Pháp, Nhật... BCTCHN bao gồm 05 báo cáo chính:

- Bảng cân đối kế toán (BCĐKT) hợp nhất;
- Báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất;
- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (BCLCTT) hợp nhất;
- Báo cáo biến động vốn chủ sở hữu;
- Thuyết minh BCTCHN.

Nguyên tắc, thủ tục và quy trình lập BCTC nhìn chung được các nước tuân thủ thống nhất theo quy định của Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế. Riêng đối với việc tổ chức hệ thống sổ kế toán chi tiết phục vụ cho quá trình hợp nhất BCTC có sự khác nhau. Ở Mỹ và một số quốc gia châu Âu tổ chức sổ kế toán chi tiết phục vụ cho hợp nhất BCTC thành một hệ thống sổ riêng biệt, độc lập với hệ thống sổ kế toán thông thường để lập BCTC riêng của công ty. Trong khi ở các quốc gia khác, kế toán bao gồm tất cả sổ chi tiết tài khoản hợp nhất thành từng phần riêng biệt trên Sổ cái hợp nhất. Làm theo cách này thì Sổ cái hợp nhất sẽ rất dài và khó đối chiếu cũng như thực hiện.

*** Ở Việt Nam**

Đối với Việt Nam, mô hình tổ chức kinh doanh công ty mẹ - công ty con là mô hình tổ chức mới, ra đời trong điều kiện chuyển đổi doanh nghiệp theo hướng kinh tế thị trường có sự điều tiết của Nhà nước. Chính phủ và Bộ Tài chính cũng đã có một số quyết định về thí điểm mô hình công ty mẹ - con và quy chế quản lý tài

chính mẫu đối với một số TCT. Tuy nhiên, các đơn vị triển khai còn nhiều lúng túng, vướng mắc về nhiều mặt. Đặc biệt tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp theo mô hình công ty mẹ - công ty con chưa được nghiên cứu, hướng dẫn đầy đủ nên việc tổ chức vận dụng đối với các doanh nghiệp trong điều kiện chuyển đổi hình thức tổ chức gặp nhiều khó khăn. Hiện nay có rất ít đề tài khoa học trong nước đề cập đến vấn đề này, đặc biệt là nghiên cứu một cách có hệ thống và đầy đủ về vấn đề tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Có thể nêu một số công trình nghiên cứu điển hình như:

- Đoàn Xuân Tiên (2004), *Xây dựng mô hình tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp theo loại hình công ty mẹ, công ty con ở Việt Nam*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ. Đề tài đã nghiên cứu lý luận cơ bản về mô hình công ty mẹ - công ty con và tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp theo mô hình đó và trên cơ sở nghiên cứu đánh giá thực trạng về tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp theo các loại hình doanh nghiệp hiện nay ở Việt Nam, các tác giả đề tài đã vận dụng tổng hợp các phương pháp nghiên cứu để đề ra định hướng đổi mới và phát triển các TCTNN theo mô hình công ty mẹ - công ty con; các nguyên tắc xây dựng mô hình tổ chức công tác kế toán theo mô hình công ty mẹ - công ty con và các giải pháp cơ bản xây dựng mô hình tổ chức công tác kế toán của chúng. Các vấn đề nghiên cứu được trình bày và phân tích một cách khái quát, dựa trên cơ sở khoa học và thực tiễn khảo sát ở một số TCT thuộc một số ngành. Nội dung định hướng, nguyên tắc và các giải pháp xây dựng mô hình tổ chức công tác kế toán theo mô hình công ty mẹ - công ty con được tập trung vào các vấn đề như: phân biệt mô hình TCT hiện nay với mô hình công ty mẹ - công ty con; trách nhiệm lập BCTCHN; tổ chức BCTC và BCTC hợp nhất ở công ty mẹ và công ty con; tổ chức tài khoản, sổ kế toán và hạch toán các giao dịch điển hình phục vụ cho việc lập BCTC hợp nhất; tổ chức bộ máy kế toán...

- Trương Thị Thủy (2006), *Vận dụng chuẩn mực "Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con" và chuẩn mực "Hợp nhất kinh doanh" trong công tác kế toán của tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ con - Kỹ thuật lập báo cáo tài chính hợp nhất*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Học viện. Đề tài đã nghiên cứu những lý luận cơ bản về mô hình công ty mẹ - công ty con, về BCTCHN và các quy định của chuẩn mực "Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con" và chuẩn mực "Hợp nhất kinh doanh". Trên cơ sở nghiên cứu việc áp dụng các chuẩn mực này trong công tác kế toán của

các TĐKT Việt Nam, các tác giả đã đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện kỹ thuật lập BCTCHN trong các TĐKT Việt Nam hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cho phù hợp với quy định của chuẩn mực "Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con" và chuẩn mực "Hợp nhất kinh doanh".

- Chúc Anh Tú (2009), *Vận dụng chuẩn mực hợp nhất báo cáo tài chính để tổ chức hệ thống báo cáo tài chính hợp nhất ở Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Kinh tế. Luận án đã làm rõ những vấn đề lý luận chung về tổ chức hệ thống BCTCHN, nêu và phân tích các khâu của quy trình lập BCTCHN để giúp đối tượng quan tâm hiểu rõ các công việc cần thực hiện. Đồng thời, tác giả cũng đã nghiên cứu thực trạng tổ chức hệ thống BCTCHN tại VNPT, từ đó đánh giá và đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống BCTCHN tại VNPT.

- Hoàng Văn Ninh (2010), *Tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý trong các tập đoàn kinh tế Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Kinh tế. Luận án đã trình bày hệ thống hóa cơ sở lý luận chung và phân tích về tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý dựa trên các quy định hiện hành của Quốc tế và ở Việt Nam. Bên cạnh đó, luận án còn trình bày và phân tích những quy định pháp lý liên quan đến tổ chức hệ thống BCTCHN của Việt Nam đồng thời với việc phân tích quy trình tổ chức hệ thống thông tin kế toán ở các TĐKT nói chung và của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam, Tập đoàn Điện lực Việt Nam, Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam nói riêng. Từ đó, luận án đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán ở các TĐKT một cách khoa học, toàn diện cả về mặt lý luận cũng như thực tiễn.

- Trần Hải Long (2011), *Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Dầu khí Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Kinh tế. Luận án tập trung nghiên cứu, hệ thống hóa, phân tích làm sáng tỏ những vấn đề lý luận về TĐKT, tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp thuộc TĐKTthuộc. Trên cơ sở nghiên cứu kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp thuộc TĐKT của một số nước, tác giả đã rút ra bài học kinh nghiệm cho Việt Nam. Từ việc khảo sát, phân tích, đánh giá đúng thực trạng về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam nhằm chỉ rõ những ưu điểm, hạn chế và nguyên nhân của những hạn chế, tác giả đã nghiên cứu và đề xuất một số giải pháp cơ bản hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam.

- Nguyễn Tuấn Anh (2012), *Tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con*, Luận án Tiến sĩ kinh tế. Luận án đã hệ thống hoá và phân tích những vấn đề lý luận cơ bản về TĐKT và tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT như vai trò, đặc điểm của TĐKT, đặc điểm tổ chức quản lý ở TĐKT cũng như nguyên tắc, nội dung tổ chức công tác kế toán ở các TĐKT. Đồng thời, luận án nghiên cứu kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT ở một số nước phát triển để từ đó rút ra những bài học hữu ích cho Việt Nam trong tổ chức công tác kế toán đối với các TĐKT. Trên cơ sở khảo sát thực trạng về tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT thuộc các lĩnh vực kinh doanh, các thành phần kinh tế khác nhau, luận án đã đánh giá khách quan về thực trạng tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT Việt Nam trên cả góc độ về tổ chức kế toán tài chính (KTTC) và tổ chức kế toán quản trị (KTQT). Luận án đã đề xuất một số giải pháp hoàn thiện khá toàn diện cả về lý luận và thực tiễn cho việc tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT nhằm nâng cao hiệu quả của công cụ kế toán trong quản trị TĐKT.

Nhìn chung, các công trình nghiên cứu đề cập đến các vấn đề liên quan đến kế toán trong các TĐKT như các nguyên tắc và đề xuất xây dựng mô hình mẫu về tổ chức công tác kế toán áp dụng đối với công ty mẹ - công ty con trên cơ sở nghiên cứu thực trạng tổ chức công tác kế toán tại các TCT hoặc trong phạm vi doanh nghiệp của một TĐKT, các nội dung về hợp nhất BCTC trong các TĐKT, tổ chức hệ thống thông tin từ thu nhận, xử lý, kiểm tra, phân tích đến cung cấp thông tin phục vụ quản lý kinh tế trong các tập đoàn kinh tế nhà nước (TĐKTNN). Tuy nhiên, chưa có công trình nào nghiên cứu, phân tích một cách cụ thể, toàn diện về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP. Vì vậy đề tài "***Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng***" là công trình khoa học có giá trị cả về lý luận và thực tiễn và mang tính ứng dụng cao đặc biệt các doanh nghiệp trong Quân đội trong thời bình, tham gia hai nhiệm vụ chiến lược: phát triển kinh tế đất nước đồng thời với xây dựng và bảo vệ Tổ quốc.

3. Mục tiêu nghiên cứu của luận án

- *Về mặt lý luận*: Hệ thống hóa và nâng cao lý luận về tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp nói chung, trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nói riêng.

- *Về mặt thực tiễn*: Nghiên cứu, phân tích, đánh giá thực trạng tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Trên cơ sở đó, luận án đề xuất giải pháp để hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

4.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án là những vấn đề lý luận và thực tiễn về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

4.2. Phạm vi nghiên cứu

- Về không gian nghiên cứu: Nghiên cứu tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP bao gồm 1 TĐKT (có 02 TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con trực thuộc tập đoàn), 13 TCT.

- Về thời gian nghiên cứu: Khảo sát, nghiên cứu số liệu về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP từ năm 2010 trở lại đây.

- Về nội dung nghiên cứu: Luận án nghiên cứu tổ chức công tác KTTC trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho lập và trình bày BCTCHN, luận án có đề cập đến việc lập và trình bày báo cáo bộ phận.

5. Phương pháp nghiên cứu

5.1. Về cơ sở dữ liệu

- Dữ liệu sơ cấp:

Tác giả thu thập từ phiếu khảo sát gửi đến các cán bộ quản lý, các cán bộ trực tiếp làm công việc kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Phiếu khảo sát được thiết kế thành hai loại:

+ Phiếu khảo sát thực trạng tổ chức công tác kế toán tại công ty mẹ: tác giả gửi cho phòng kế toán của 16 đơn vị gồm công ty mẹ của Tập đoàn Viettel, công ty mẹ của các TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

+ Phiếu khảo sát thực trạng tổ chức công tác kế toán tại công ty con và các đơn vị thành viên: tác giả gửi cho 90 đơn vị gồm các công ty con, công ty liên doanh, liên kết của các TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

- Dữ liệu thứ cấp:

(1) Dựa vào số liệu thực trạng tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP do đơn vị cung cấp và do Tổng cục Kinh tế - Kỹ thuật BQP cung cấp.

(2) Tổng hợp các nghiên cứu trước đây.

(3) Tham khảo các phân tích, bình luận của các chuyên gia trên báo chí và trên phương tiện truyền thông.

5.2. Về phương pháp nghiên cứu

Luận án sử dụng phương pháp định tính với các nội dung: Nghiên cứu tài liệu, nghiên cứu tình hình thực tế bằng các phương pháp thực tiễn gồm: phương pháp nghiên cứu tài liệu, phương pháp quan sát, phương pháp phỏng vấn và phương pháp điều tra.

Phương pháp nghiên cứu tài liệu

Tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu tài liệu ngay trong giai đoạn đầu nhằm tìm kiếm những kết quả nghiên cứu, mô hình nghiên cứu trong các nghiên cứu trước thông qua nhiều kênh khác nhau như: Tham khảo các bài viết, các công trình khoa học liên quan đến hướng nghiên cứu của luận án; nghiên cứu sách chuyên khảo, báo, tạp chí chuyên ngành, giáo trình chuyên ngành; niên giám thống kê. Qua đó, luận án đã khái quát hóa được cơ sở lý luận về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Đây là kênh thu thập thông tin quan trọng, là cơ sở để tác giả đề cập đến thực trạng tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Nghiên cứu tình hình thực tiễn

Tác giả thực hiện nghiên cứu tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP trên mạng Internet cũng như qua các tài liệu thu thập được tại các doanh nghiệp này từ các phòng ban có liên quan. Các tài liệu nghiên cứu bao gồm: loại hình doanh nghiệp, quy mô, cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp, chế độ chính sách áp dụng, tổ chức bộ máy kế toán, quy trình thực hiện các nội dung tổ chức công tác kế toán. Ngoài ra, tác giả nghiên cứu các kết quả,

những tồn tại, khó khăn và xu hướng phát triển của mô hình công ty mẹ - công ty con trong doanh nghiệp thuộc BQP. Nghiên cứu thực tiễn giúp tác giả có cái nhìn tổng quát về tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, các vấn đề còn tồn tại trong tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Phương pháp quan sát thực tế

Quan sát là phương pháp được tác giả sử dụng để thu thập thông tin ban đầu. Dựa vào quan sát tác giả biết được chức năng, nhiệm vụ của từng cá nhân, bộ phận, điều kiện trang thiết bị hỗ trợ trong quá trình làm việc, cách thức tổ chức công tác kế toán tại đơn vị, cách thức thu thập thông tin. Tuy nhiên, phương pháp này tốn nhiều thời gian và độ tin cậy không cao vì chỉ cung cấp thông tin cho tác giả tại thời điểm quan sát. Do vậy tác giả thường vận dụng phương pháp này cùng với phương pháp nghiên cứu tài liệu của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Phương pháp phỏng vấn

Phương pháp này rất hữu ích trong quá trình nghiên cứu của luận án, đối tượng được phỏng vấn là nhân viên kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Đặc biệt là với các nhân viên kế toán có trách nhiệm lập BCTC hợp nhất. Tác giả sử dụng phương pháp này đối với cả kế toán trưởng trong các doanh nghiệp này nhằm tìm hiểu sâu, rộng về tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp này.

Phương pháp điều tra

Đây là phương pháp tác giả vận dụng trong quá trình nghiên cứu tình hình thực tế và nghiệp vụ tại doanh nghiệp. Đối với những nhà quản trị các cấp trong đơn vị mà tác giả không có điều kiện phỏng vấn trực tiếp. Đối với nghiên cứu nghiệp vụ, tác giả gửi phiếu điều tra đến các nhân viên kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nhằm tìm hiểu các phần hành và nội dung tổ chức công tác kế toán cụ thể.

Các dữ liệu thu thập được ở các phương pháp trên sẽ được tác giả tổng hợp, xử lý và phân tích theo một số phương pháp như: Phương pháp thống kê, phương pháp so sánh và xác định các nhân tố ảnh hưởng, dự báo kết hợp với các công cụ toán học. Đây là phương pháp quan trọng dựa trên các thông tin được phân tích làm

cơ sở để tác giả đưa ra nhận xét và kiến nghị phù hợp với thực trạng hiện nay của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

6. Những đóng góp của luận án

- *Về mặt lý luận*: Luận án đã trình bày một cách khái quát, hệ thống và nâng cao những lý luận chung về tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

- *Về mặt thực tiễn*:

+ Nghiên cứu chỉ rõ các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

+ Khảo sát thực tế về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Phân tích và đánh giá thực trạng của việc tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, từ đó tìm ra các ưu điểm và hạn chế của việc tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

+ Từ những hạn chế trong tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP kết hợp với nghiên cứu định hướng phát triển của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, từ đó làm cơ sở cho những giải pháp hoàn thiện.

- *Về tính ứng dụng trong thực tiễn*: Luận án đã đề xuất được những giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán phù hợp với đặc điểm tổ chức quản lý bộ máy, tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

7. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và phụ lục, luận án được kết cấu thành 3 chương:

Chương 1: Lý luận cơ bản về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Chương 2: Thực trạng tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.

Chương 3: Một số giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.

Chương 1
LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH
CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON

1.1. Tổng quan về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

1.1.1. Khái niệm về mô hình công ty mẹ - công ty con

Mô hình công ty mẹ - công ty con ở các nước phát triển trên thế giới đã có từ lâu nhưng cho đến nay, khái niệm về công ty mẹ, công ty con ở các nước cũng đã thay đổi theo thời gian và không gian.

"Công ty mẹ - công ty con" thường dùng để chỉ một tổ hợp hay nhóm công ty có mối quan hệ với nhau về vốn, độc lập về mặt pháp lý và chịu sự kiểm soát chung thống nhất của công ty nắm giữ quyền chi phối (công ty mẹ).

Hiện nay, trong khoa học pháp lý cũng như khoa học kinh tế đã có định nghĩa tương đối rõ về "công ty mẹ" và "công ty con".

Theo diễn giải của chuẩn mực kế toán quốc tế IAS (International Accounting Standard), công ty mẹ (Parent Company) là một thực thể pháp lý có ít nhất một đơn vị trực thuộc - công ty con (Subsidiary). Công ty con là thực thể pháp lý bị kiểm soát bởi công ty mẹ. Kiểm soát ở đây được hiểu là: (1) sở hữu trực tiếp hoặc gián tiếp nhiều hơn 50% số phiếu bầu; hoặc (2) sở hữu 50% số phiếu bầu hoặc ít hơn nhưng nắm quyền đối với hơn 50% số phiếu bầu theo sự thỏa thuận với các cổ đông khác; hoặc nắm quyền lãnh đạo, điều hành liên quan đến các chính sách tài chính hay sản xuất kinh doanh của công ty và được quy định tại điều lệ, theo sự thỏa thuận hay hợp đồng; hoặc có quyền bổ nhiệm hay miễn nhiệm phần lớn các thành viên của Hội đồng quản trị (HĐQT), ban lãnh đạo; hay có quyền quyết định, định hướng đến phần lớn số phiếu bầu tại các cuộc họp HĐQT, ban lãnh đạo.

Theo Luật công ty của Anh năm 1985, công ty mẹ được hiểu là công ty nắm cổ phần kiểm soát (trên 50%) ở công ty khác (công ty con). Tuy nhiên, theo Tu chính năm 1989, để phù hợp với "Hướng dẫn chính thức lần thứ 7 về Luật công ty" (Seventh Company Law Directive) của cộng đồng châu Âu (EC) thì A là công ty mẹ của công ty con B khi: (1) A là cổ đông nắm giữ đa số phiếu bầu của B; (2) A là

cổ đông có quyền bổ nhiệm, miễn nhiệm phần lớn thành viên HĐQT của B; (3) A có quyền quyết định về chính sách tài chính và sản xuất kinh doanh của B bằng sự thỏa thuận chính thức, hợp đồng; (4) A là cổ đông của B và có quyền kiểm soát phần lớn phiếu bầu một cách độc lập hay liên kết với các cổ đông khác; hoặc (5) A có quyền lợi tham gia điều hành (participating interest) và trên thực tế thực hiện quyền chi phối đối với B hoặc A và B có cùng cơ chế quản lý thống nhất. Ngoài ra, nếu giữa B và C có quan hệ tương tự như A và B thì giữa A và C cũng có quan hệ theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Ở Nga, định nghĩa về công ty mẹ, công ty con lần đầu tiên được đề cập trong "Quy định tạm thời về công ty mẹ - công ty con thành lập trong quá trình chuyển đổi doanh nghiệp nhà nước sang công ty cổ phần" năm 1992. Theo đó, công ty mẹ là công ty chiếm cổ phần kiểm soát trong công ty khác (công ty con). Cổ phần kiểm soát cho phép công ty mẹ chi phối việc ra quyết định đối với quản lý nhân sự của công ty con. Công ty mẹ và công ty con được tổ chức dưới dạng CTCP, công ty con không được phép nắm giữ cổ phần trong công ty mẹ hay đầu tư ngược lại công ty mẹ. Luật Công ty của Liên bang Nga năm 1995 quy định một công ty được gọi là công ty con nếu do một công ty khác - công ty mẹ nắm giữ cổ phần không chế trong vốn điều lệ hoặc bị công ty khác chi phối các quyết định của mình hoặc bằng một thỏa thuận chính thức hay dưới hình thức nào đó. Tuy nhiên, Luật không quy định cụ thể "cổ phần không chế" là như thế nào và hình thức hợp đồng, thỏa thuận liên quan đến việc chi phối các quyết định của công ty con.

Theo Luật Công ty của Úc, công ty A là công ty mẹ của công ty B (và công ty B là công ty con của công ty A) nếu công ty A: (i) kiểm soát cơ cấu HĐQT của công ty B thông qua việc bổ nhiệm hoặc miễn nhiệm toàn bộ hoặc đa số các thành viên HĐQT của công ty B; (ii) nắm giữ hoặc có quyền kiểm soát đối với việc nắm giữ hơn 50% số phiếu biểu quyết của công ty B; (iii) nắm giữ hơn 50% số cổ phần đã phát hành của công ty B, hoặc (iv) là công ty mẹ của bất kỳ công ty mẹ nào của công ty B.

Luật Công ty của Malaysia xác định mối quan hệ công ty mẹ - công ty con trên cơ sở chi phối của công ty mẹ đối với công ty con trong việc kiểm soát cơ cấu HĐQT: Một công ty sẽ được coi là công ty con nếu công ty mẹ có quyền trực tiếp trong việc chỉ định hoặc bãi miễn thành viên HĐQT và công ty mẹ sẽ được coi là có

quyền đó nếu: (i) Một cá nhân hoặc tổ chức muốn trở thành thành viên HĐQT phải được sự chấp thuận của công ty mẹ; hoặc (ii) Công ty mẹ có thể tự mình quyết định hoặc chỉ định người đang là thành viên HĐQT hay là cán bộ lãnh đạo của công ty mẹ trở thành thành viên HĐQT của công ty con.

Ở Nhật Bản, theo Luật Thương mại, khi một công ty nắm trên 50% cổ phần của công ty khác thì quan hệ công ty mẹ - công ty con được hình thành, trong đó công ty nắm cổ phần là công ty mẹ và công ty bị nắm cổ phần là công ty con.

Từ điển pháp luật của Black (Black's Law Dictionary) định nghĩa công ty mẹ là "công ty thường giới hạn các hoạt động của mình trong việc sở hữu cổ phần tại các công ty khác và thực hiện giám sát quản lý đối với các công ty này. Công ty mẹ cần phải nắm giữ quyền kiểm soát trong các công ty mà nó có cổ phần". Cũng theo Từ điển này, công ty con được định nghĩa là "công ty bị công ty khác nắm giữ đa số cổ phần và kiểm soát".

Theo Bách khoa toàn thư mở Wikipedia tiếng Việt "Công ty mẹ là một công ty sở hữu một phần chính hoặc toàn bộ số cổ phần của một công ty khác để có thể kiểm soát việc quản lý điều hành và các hoạt động của công ty này (công ty con) bằng việc gây ảnh hưởng hoặc bầu ra Hội đồng quản trị". Khái niệm này thường đề cập đến một công ty mà tự nó không sản xuất hàng hóa hay dịch vụ, mà mục đích của nó chỉ để sở hữu cổ phiếu của các công ty khác.

Như vậy, có nhiều cách hiểu về "công ty mẹ - công ty con". Trong luận án này, "công ty mẹ - công ty con" được hiểu là một tổ hợp công ty, trong đó: Công ty mẹ là một doanh nghiệp được thành lập và đăng ký theo quy định của pháp luật, có tư cách pháp nhân và đủ mạnh để kiểm soát hoặc chi phối các công ty khác (công ty con) trong tổ hợp và được các công ty con chấp nhận sự kiểm soát, chi phối đó. Công ty con là những doanh nghiệp trong tổ hợp được thành lập và đăng ký theo quy định của pháp luật, có một công ty mẹ chi phối, kiểm soát và tự nguyện chấp nhận sự chi phối, kiểm soát của công ty mẹ theo những nguyên tắc và phương thức nhất định.

1.1.2. Sự hình thành và phát triển các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Trên thế giới:

Quá trình phát triển nền kinh tế thị trường hiện đại cho đến nay đã hơn 300 năm, bắt đầu từ cuộc cách mạng kỹ thuật chuyển từ sản xuất thủ công là sản xuất cơ

khí hóa ở đầu thế kỷ XVIII. Cuộc cách mạng kỹ thuật này đã cơ khí hóa phổ biến các doanh nghiệp tư bản tư nhân, nên đã đẩy nhanh quá trình tích lũy vốn, quá trình mở rộng sản xuất và thị trường, đồng thời tạo ra sức cạnh tranh ngày càng mạnh mẽ giữa các doanh nghiệp. Quá trình tăng trưởng quy mô và chất lượng kéo dài suốt thế kỷ XVIII, nên kinh tế thị trường đứng trước những đòi hỏi:

Thứ nhất, cần thay đổi hình thức tổ chức doanh nghiệp cho phù hợp với thị trường ngày càng mở rộng về phạm vi và nâng cao chất lượng và chủng loại sản phẩm.

Thứ hai, đòi hỏi đầu tư cho phát triển khoa học và công nghệ để nâng cao năng suất, chất lượng sản phẩm và tạo lợi thế trong cạnh tranh.

Quá trình các doanh nghiệp lớn giải quyết hai vấn đề nói trên kéo dài từ giữa thế kỷ XVIII đến đầu thế kỷ XIX, đưa đến sự ra đời một hình thức tổ chức sản xuất kinh doanh mới là các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con với một lực lượng sản xuất mới do vận dụng những thành tựu cuộc cách mạng khoa học và công nghệ mới.

** Tính tất yếu của sự hình thành và phát triển mô hình công ty mẹ - công ty con*

Lý do trước hết lý giải cho sự ra đời của mô hình công ty mẹ - công ty con xuất phát từ nhu cầu liên kết, nhằm đa dạng hóa hoạt động của các doanh nghiệp trong một khối thống nhất. Những lợi ích tiềm tàng của mô hình này có thể xảy ra trong quá trình liên kết ngang, liên kết dọc và liên kết hỗn hợp, bởi vì nó sẽ làm giảm đi hoặc loại trừ một sự lặp lại không cần thiết các chi phí cố định và làm gia tăng hiệu quả của hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD). Khi các môi liên kết được tạo ra, nó sẽ gây nên một hiệu ứng mà hiệu quả tổng cộng của nó lớn hơn những hiệu quả riêng lẻ, điều này có nghĩa là một công ty hợp nhất sẽ có một giá trị cao hơn giá trị được kết hợp lại từ hai công ty riêng biệt. Hơn nữa, lợi ích mang lại từ hợp nhất doanh nghiệp là khả năng đa dạng hóa các hoạt động, qua đó giảm thiểu được rủi ro. Ngoài ra, sự liên kết các doanh nghiệp thành viên sẽ làm gia tăng những lợi ích về phương diện tài chính. Đó là khả năng tiết kiệm thuế, giảm thấp chi phí phát hành các loại chứng khoán mới, làm tăng khả năng thanh toán được các khoản nợ và chi phí sử dụng vốn vay thấp.

Lý do thứ hai là những nhu cầu phát sinh trong quá trình tăng trưởng, đó chính là quá trình tăng quy mô và đa dạng hóa các hoạt động của một doanh nghiệp. Dù muốn dù không, các doanh nghiệp cũng phải theo đuổi một chiến lược tăng

trưởng bởi vì đây là điều cần thiết, đóng vai trò quyết định đến sự tồn tại và phát triển lâu dài của doanh nghiệp. Quá trình tăng trưởng của một doanh nghiệp được biểu hiện một mặt ở sự điều chỉnh quy mô sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và mặt khác, do sự điều chỉnh về bản chất hoạt động của doanh nghiệp quyết định. Sự tập trung và nhích lại gần nhau giữa các doanh nghiệp riêng lẻ thông qua các loại hình tăng trưởng hướng ra bên ngoài dẫn đến việc hình thành các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Nguyên nhân thứ ba của hiện tượng nảy sinh và phát triển mạnh mẽ của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con là sự ham muốn tìm kiếm lợi nhuận của các nhà doanh thương từ các nước ở các thị trường bên ngoài. Với đặc điểm là sở hữu, kiểm soát và chi phối việc sử dụng các phương tiện sản xuất thuận lợi ở nhiều quốc gia, các công ty đa quốc gia ngày nay đang trở thành một lực lượng tiêu biểu cho quá trình toàn cầu hóa và hội nhập quốc tế. Lý do cơ bản giải thích sự tồn tại của các công ty đa quốc gia là sự cạnh tranh ngày càng gay gắt trên phạm vi quốc tế và ưu thế cạnh tranh của mạng lưới toàn cầu về sản xuất và phân phối. Ưu thế cạnh tranh này phát sinh phần nào là do sự liên kết theo chiều dọc và liên kết theo chiều ngang với các chi nhánh ở nước ngoài. Bằng cách liên kết theo chiều dọc, phần lớn các công ty đa quốc gia có thể đảm bảo cung ứng ra nước ngoài các nguyên liệu, sản phẩm trung gian và thông qua các hoạt động giao dịch nội bộ của công ty, có thể phá vỡ sự không hoàn hảo về cạnh tranh thường có ở các thị trường nước ngoài. Công ty đa quốc gia cũng có thể đảm bảo phân phối tốt hơn nhiều loại dịch vụ khác nhau, có thể bảo vệ và khai thác một cách hoàn hảo hơn sức mạnh độc quyền của chúng. Hơn thế nữa, các công ty đa quốc gia và các chi nhánh của chúng thường tiếp cận tốt hơn đối với các thị trường vốn quốc tế so với các công ty thuần túy nội địa, và chính điều này tạo cho chúng một vị thế thuận lợi hơn khi tìm nguồn tài trợ cho các dự án lớn... Có thể nói, công ty đa quốc gia - theo tổng kết của nhiều nhà nghiên cứu, với các liên kết bên trong có tính bền vững, với sự đa dạng về lĩnh vực hoạt động, được coi là một loại hình siêu công ty và nó phải đối mặt với ít rủi ro hơn, như vậy nó sẽ hoạt động một cách hiệu quả hơn so với một doanh nghiệp thuần túy nội địa tại quốc gia mà chi nhánh của công ty này hoạt động. Chính nhờ các ưu thế trên, các công ty đa quốc gia được xem là đội quân xung kích của toàn cầu hóa.

** Phương thức chủ yếu hình thành các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con*

- Mô hình công ty mẹ - công ty con hình thành theo phương thức truyền thống: Thông qua tích tụ và tập trung vốn, các doanh nghiệp từng bước mở rộng sản xuất, tái đầu tư, mở rộng quy mô, lĩnh vực hoạt động, từng bước chiếm lĩnh thị trường. Nhu cầu liên kết trên nguyên tắc tự nguyện, đảm bảo lợi ích của mỗi doanh nghiệp trước áp lực cạnh tranh hoặc yêu cầu đầu tư lớn mà bản thân mỗi thành viên đơn lẻ không đủ năng lực thực hiện cũng là nhân tố thúc đẩy mô hình công ty mẹ - công ty con ra đời. Nhìn chung, mô hình công ty mẹ - công ty con hình thành theo con đường truyền thống bằng các hình thức sau:

+ Các doanh nghiệp đang hoạt động kết hợp lại với nhau bằng cách bán cổ phần cho một công ty mới thành lập (thường gọi là công ty nắm giữ vốn). Công ty nắm giữ vốn trở thành công ty mẹ, các công ty bán cổ phần trở thành công ty con, việc góp vốn, trả tiền thực hiện trên văn bản, do các chủ nhân của công ty con quyết định với nhau.

+ Một doanh nghiệp có quy mô lớn, tiềm lực mạnh về vốn, công nghệ, thực hiện đầu tư vốn để thành lập các công ty con nhằm chiếm lĩnh thị trường, cử người vào các công ty con để tham gia điều hành theo số vốn của mình. Cách thức này còn được gọi là chia tách hay chia nhỏ công ty.

+ Các cổ đông đầu tư thành lập công ty mẹ ban đầu, công ty mẹ này tiếp tục đầu tư thành lập các công ty con.

- Mô hình công ty mẹ - công ty con được hình thành trên cơ sở đầu tư của chính phủ: Chính phủ đầu tư vốn và thành lập các doanh nghiệp thuộc sở hữu nhà nước, hoạt động trong một số lĩnh vực trọng yếu hoặc độc quyền nhà nước, sau một quá trình hoạt động, chính phủ cơ cấu lại khu vực này và mô hình công ty mẹ - công ty con là một trong những lựa chọn. Cách thức này cần có giai đoạn chuyển tiếp cần thiết, từ việc đa dạng hóa sở hữu, tạo lập mối liên kết, đầu tư, tổ chức lại theo mô hình mới đến cơ chế, chính sách nhằm thúc đẩy các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con hình thành và phát triển.

Sự thành công của mô hình công ty mẹ - công ty con không phụ thuộc vào việc chúng được hình thành bằng cách nào, bởi lịch sử cho thấy rất nhiều công ty mẹ - con hình thành bằng con đường truyền thống đã phá sản và cũng không ít công

ty mẹ - con hình thành bằng đầu tư của chính phủ đã đạt được những thành công. Như vậy, mỗi quốc gia với điều kiện đặc thù cần lựa chọn con đường, bước đi phù hợp để vừa hình thành những doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con mạnh, vừa đảm bảo phù hợp với quy luật thị trường.

Do có sự khác biệt rất lớn về các yếu tố lịch sử, địa lý, điều kiện kinh tế, văn hóa xã hội và chính sách phát triển kinh tế, cũng như xu thế quốc tế hóa đời sống kinh tế và sự phát triển mạnh mẽ của các hoạt động liên doanh, liên kết đã và đang tạo ra những điều kiện thuận lợi, khả năng lựa chọn khác nhau về khâu đột phá để hình thành TĐKT. Hiện nay trên thế giới đang tồn tại hai xu thế khác nhau:

Đối với Mỹ và một số nước Châu Âu, các công ty mẹ - con chủ yếu khởi sự từ các hoạt động sản xuất. Thông qua các kết quả của hoạt động sản xuất mở rộng hoạt động sang các lĩnh vực khác như thương mại, vận tải, bảo hiểm, ngân hàng... Đặc điểm của các công ty mẹ - con đi từ sản xuất là ngay từ đầu chúng đã phải chú trọng đầu tư cho nghiên cứu, ứng dụng khoa học công nghệ mới.

Còn với một số nước như Nhật Bản và Nics thì lại khởi đầu từ lĩnh vực thương mại hay ngoại thương. Cùng với sự phát triển của thị trường, những đòi hỏi phát triển nền kinh tế quốc dân, những kinh nghiệm quản lý và nguồn vốn tích lũy được từ các HĐKD, những công ty này đã bành trướng sang các ngành nghề, các lĩnh vực sản xuất kinh doanh khác. Với các nước này, điều mà họ phải chú ý tới không phải là các nghiên cứu ứng dụng khoa học mà là các kiến thức về hoạt động mở rộng thị trường, xây dựng mạng lưới tiêu thụ quốc gia và quốc tế.

Ở Việt Nam:

Ở Việt Nam, mô hình "công ty mẹ - công ty con" được bắt đầu manh nha hình thành từ đầu những năm 1990 với việc thành lập 80 TCT 90 (theo Quyết định số 90/TTg) và 18 TCT 91 (theo Quyết định số 91/TTg ngày 7/3/1994 của Thủ tướng Chính phủ). Tuy nhiên, quan hệ giữa TCT và các doanh nghiệp thành viên còn mang tính hành chính, chưa dựa trên quan hệ về đầu tư vốn, công nghệ, thị trường,... Nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của các TCT này, Nghị quyết Hội nghị lần thứ ba Ban Chấp hành Trung ương Đảng khóa IX đã chủ trương "Thí điểm, rút kinh nghiệm để nhân rộng việc thực hiện chuyển đổi TCTNN sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, trong đó TCT đầu tư vốn vào các doanh nghiệp thành viên là những công ty TNHH một chủ hoặc là CTCP mà tổng công ty giữ cổ

phần chi phối". Thể chế hoá chủ trương của Đảng, Luật DNNN, Luật Doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn (Nghị định số 153/2005/NĐ-CP và Nghị định số 111/2007/NĐ-CP) đã có những quy định về mô hình công ty mẹ - công ty con.

Tính đến 30 tháng 9 năm 2011, cả nước có 130 TCTNN, TĐKTNN, DNNN hoạt động theo mô hình "công ty mẹ - công ty con". Tuy nhiên, việc quản lý đối với "công ty mẹ - công ty con" đang còn nhiều vấn đề đặt ra, đặc biệt vấn đề quản lý của chủ sở hữu nhà nước. Từ mục tiêu quản lý đến chủ thể thực hiện quản lý, công cụ và phương pháp quản lý còn có những vướng mắc, chưa cụ thể, rõ ràng cả về lý luận cũng như thực tiễn. Các tổ hợp công ty mẹ - công ty con, đặc biệt là các TĐKTNN, TCTNN đang được chủ sở hữu nhà nước giao thực hiện nhiều mục tiêu hoạt động khác nhau, thậm chí mâu thuẫn nhau nhưng chưa rõ đâu là mục tiêu chính làm cơ sở để quản lý. Các công ty mẹ vẫn do nhiều đầu mối thực hiện chức năng quản lý của chủ sở hữu nhà nước theo sự phân công của Chính phủ, thiếu sự đồng nhất trong mô hình thực hiện chức năng quản lý của chủ sở hữu, thiếu cơ chế kiểm tra, giám sát việc thực hiện chức năng quản lý của chủ sở hữu nhà nước.

Việc hình thành các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở nước ta còn là kết quả của nhiều yếu tố:

Thứ nhất, Việt Nam đang trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Trong bối cảnh này, các doanh nghiệp Việt Nam đứng trước nhiều thách thức gay gắt đòi hỏi phải tăng cường năng lực cạnh tranh. Hơn nữa, sau một thời gian cải cách và mở cửa, môi trường kinh doanh ở Việt Nam ngày càng được cải thiện và thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Thứ hai, quá trình cổ phần hóa, đa dạng hóa sở hữu và sắp xếp lại các doanh nghiệp và TCTNN đã và đang làm giảm số lượng các đơn vị thành viên do nhà nước nắm giữ 100% vốn tại các công ty 91.

Thứ ba, cùng với thực tế phát triển của các TCT, cải cách DNNN và yêu cầu hội nhập, môi trường pháp lý dần được hoàn thiện. Năm 2005 luật doanh nghiệp thống nhất được ban hành. Nghị định số 153/2004/NĐ-CP của chính phủ về TCTNN và chuyển đổi TCT, công ty nhà nước sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ công ty con. Nghị định số 187/2004/NĐ-CP về việc chuyển công ty nhà nước thành CTCP. Đây là những cơ sở pháp lý quan trọng mở đường cho việc thành lập các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở Việt Nam.

1.1.3. Đặc điểm hoạt động và tính ưu việt của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Tuy cách diễn giải có khác nhau, nhưng có thể rút ra những đặc trưng của mô hình công ty mẹ - công ty con là:

Thứ nhất, mô hình công ty mẹ - công ty con có tư cách pháp nhân, trong đó mỗi đơn vị thành viên là một thực thể pháp lý độc lập, có sản nghiệp riêng (pháp nhân kinh tế đầy đủ); hợp tác theo nguyên tắc mọi thành viên đều bình đẳng trước pháp luật, không có quan hệ cấp trên, cấp dưới theo kiểu trật tự hành chính như các doanh nghiệp trong TCT, mà thông qua liên kết bằng vốn đầu tư hoặc các liên kết khác theo quy định của hợp đồng và điều lệ công ty.

Thứ hai, công ty mẹ có lợi ích kinh tế nhất định liên quan đến hoạt động của công ty con. Công ty mẹ và các công ty con có mối quan hệ phụ thuộc, hỗ trợ về mặt chiến lược, tài chính, tín dụng. Các công ty con phụ thuộc và công ty mẹ nhằm phục vụ mục tiêu chung của cả công ty mẹ - công ty con. Mục tiêu của công ty con thường trùng với mục tiêu của công ty mẹ. Công ty mẹ - công ty con chỉ tồn tại và phát triển vững mạnh khi xây dựng được cơ chế hoạt động dựa trên sự thống nhất lợi ích kinh tế của từng thành viên với lợi ích chung của cả công ty và thực hiện chủ yếu bằng hợp đồng kinh tế.

Thứ ba, công ty mẹ chi phối đối với các quyết định liên quan đến hoạt động của công ty con thông qua một số hình thức như quyền bỏ phiếu chi phối đối với các quyết định của công ty con, quyền bổ nhiệm và miễn nhiệm thành viên HĐQT, ban lãnh đạo, hoặc quyền tham gia quản lý, điều hành. Công ty mẹ sở hữu lượng vốn, cổ phần lớn trong các công ty con. Nó chi phối các công ty con về tài chính và chiến lược phát triển. Vốn sở hữu trong công ty mẹ - công ty con là sở hữu hỗn hợp (nhiều chủ) trong đó có một chủ (công ty mẹ) đóng vai trò khống chế, chi phối. Công ty mẹ thường là công ty có cổ phần, được thành lập và hoạt động theo luật doanh nghiệp của nước sở tại, có thể có vốn góp của nhà nước hoặc nhà nước có 100% vốn, hoặc nhà nước có trên 50% cổ phần.

Công ty con cũng thường là CTCP, có tư cách pháp nhân riêng, được thành lập và hoạt động theo luật doanh nghiệp của nước sở tại. Trong đó công ty mẹ sở hữu 100% vốn hoặc ít nhất 51% cổ phần, có quyền bỏ phiếu trong các công ty con,

hoặc công ty mẹ có khả năng kiểm soát, khống chế mặc dù không nắm đa phần sở hữu, các công ty con có thể ở trong nước hay ở nước ngoài.

Thứ tư, vị trí công ty mẹ và công ty con chỉ trong mối quan hệ giữa hai công ty với nhau và mang tính tương đối, tức là công ty con này có thể là công ty mẹ của một công ty con khác.

Thứ năm, trách nhiệm của công ty mẹ đối với công ty con nói chung là TNHH;

Thứ sáu, mô hình công ty mẹ - công ty con rất đa dạng về cơ cấu tổ chức và pháp lý. Nó có thể là loại hình hoạt động mà các công ty con vẫn giữ nguyên sự độc lập về tính pháp lý, việc huy động vốn và các hoạt động kinh tế được duy trì bằng các hợp đồng kinh tế, các chủ sở hữu nhỏ vẫn có quyền điều hành các công ty của mình và vẫn có tư cách pháp nhân riêng. Một loại hình khác của mô hình công ty mẹ - công ty con là việc các công ty con mất quyền độc lập về tính thương mại và sản xuất, các chủ sở hữu trở thành các cổ đông của "công ty mẹ".

Công ty mẹ - công ty con là một tổ hợp các công ty, bao gồm "công ty mẹ" và các "công ty con, cháu". Công ty mẹ sở hữu số lượng lớn vốn cổ phần trong các công ty con, nó chi phối các công ty con về mặt tài chính và chiến lược phát triển. Do vậy trong mô hình công ty mẹ - công ty con rất đa dạng về sở hữu.

Về mặt lý thuyết, mô hình này sẽ tạo cho cơ cấu tổ chức của các công ty trong nhóm có chiều sâu không hạn chế.

Thứ bảy, mô hình công ty mẹ - công ty con có phạm vi hoạt động rộng, không chỉ giới hạn trong phạm vi lãnh thổ quốc gia mà có thể phân bố ở nhiều quốc gia trên thế giới, thậm chí trên phạm vi toàn cầu. Bên cạnh đó, mô hình công ty mẹ - con cho phép hình thành nên những tổ hợp doanh nghiệp HĐKD đa ngành, đa lĩnh vực. Mặc dù vậy, có những doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con vẫn lựa chọn hoạt động trong lĩnh vực hẹp nhằm khai thác lợi thế về chuyên môn, bí quyết công nghệ. Bên cạnh những ngành sản xuất, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thường có các tổ chức tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, nghiên cứu, đào tạo... nhằm phục vụ sự phát triển của chính đơn vị mình. Vì vậy, có các công ty mẹ - con là các đơn vị sản xuất kinh doanh nhưng cũng có các công ty mẹ con là các công ty tài chính.

** Một số ưu việt của công ty mẹ - công ty con*

Sự ra đời của mô hình "công ty mẹ - công ty con" xuất phát từ nhiều nguyên nhân, trong đó phần lớn nguyên nhân thể hiện tính ưu việt của mô hình này so với mô hình công ty đơn nhất, cụ thể:

"Công ty mẹ - công ty con" được hình thành và ra đời từ nhu cầu mở rộng hoạt động của công ty. Việc mở rộng thông qua thành lập các công ty con cho phép tiết kiệm chi phí tài chính, tăng hiệu quả quản lý, tăng quy mô sản xuất và phân phối nhưng vẫn giảm chi phí giao dịch. Việc mở rộng sản xuất kinh doanh thông qua việc thành lập công ty con còn giúp cho công ty mẹ chia sẻ trách nhiệm, giảm thiểu rủi ro trong kinh doanh. Xuất phát từ nguyên tắc chịu TNHH trong số vốn góp vào công ty con, trong trường hợp xảy ra với công ty con thì tài sản của công ty mẹ vẫn được bảo toàn khỏi sự thiệt hại (trừ trường hợp buộc phải chịu trách nhiệm liên đới). Do đó, các công ty lớn thường thành lập công ty con khi thực hiện một dự án có độ rủi ro cao hoặc thâm nhập thị trường mới hay để mở rộng sang kinh doanh ngành nghề mới.

Ưu thế khác của việc mở rộng quy mô hoạt động thông qua thành lập công ty con là cho phép các công ty lớn thu hút được nhiều vốn từ xã hội mà vẫn bảo đảm sự kiểm soát khống chế của mình đối với công ty con và bảo đảm quyền quyết định của công ty mẹ. Hình thức mở rộng kinh doanh dưới dạng thành lập công ty con cũng giúp doanh nghiệp giảm chi phí về thuế. Không ít trường hợp công ty con được thành lập nhằm tận dụng ưu đãi về thuế hoặc việc miễn thuế mà một nước hay một vùng lãnh thổ nào đó áp dụng để khuyến khích các cá nhân, công ty đầu tư ở nước hay vùng lãnh thổ đó.

Nhìn chung, mô hình công ty mẹ - công ty con cho phép huy động nguồn lực vốn, lao động vào quá trình sản xuất kinh doanh, tạo sự hỗ trợ trong việc cải tổ cơ cấu sản xuất, hình thành những công ty hiện đại quy mô lớn, có tiềm lực kinh tế lớn, khắc phục khả năng hạn chế về vốn của từng công ty riêng lẻ. Mối liên kết chặt chẽ giữa công ty mẹ và các công ty con trong tổ hợp tạo điều kiện cho việc thống nhất phương hướng, chiến lược trong phát triển kinh doanh, cho phép huy động nguồn vốn từ các công ty thành viên để tập trung đầu tư vào những dự án có hiệu quả nhất, đồng thời, đẩy mạnh nghiên cứu, triển khai ứng dụng khoa học công nghệ mới vào sản xuất kinh doanh của các công ty thành viên, kết hợp các ưu thế của sự chuyên môn hóa với HĐKD đa dạng.

Chính vì những ưu điểm nêu trên mà hiện nay ở nhiều nước, mô hình công ty mẹ - công ty con được sử dụng phổ biến để xác lập mối quan hệ giữa các công ty trong cùng một nhóm, một TĐKT.

1.2. Khái niệm và các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

1.2.1. Khái niệm tổ chức công tác kế toán

Tổ chức công tác kế toán là một trong những nội dung của quản trị doanh nghiệp, nhưng bản chất của kế toán là một khoa học vì vậy khái niệm tổ chức công tác kế toán thường được tiếp cận từ nhiều góc độ khác nhau. Về nguyên tắc, tổ chức công tác kế toán được xem như tổ chức các công việc của kế toán một cách tốt nhất, nhằm đạt được yêu cầu hoạt động và cung cấp thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý.

Quan điểm thứ nhất cho rằng: "Tổ chức công tác kế toán là những quan hệ có yếu tố cấu thành bản chất của hạch toán kế toán: Chứng từ kế toán, đối ứng tài khoản, tính giá, tổng hợp - cân đối kế toán" - Đại học Kinh tế Quốc dân (2002), *Lý thuyết hạch toán kế toán*, NXB Tài chính, Hà Nội. Quan điểm này mới chỉ nói lên cách thức tổ chức công tác kế toán trên khía cạnh vận dụng các phương pháp kế toán nên chưa thể hiện rõ được nhiều yếu tố liên quan.

Quan điểm thứ hai cho rằng: "Tổ chức công tác kế toán phải giải quyết cả hai phương diện: Tổ chức thực hiện các phương pháp kế toán, các nguyên tắc kế toán và các phương tiện tính toán nhằm đạt được mục đích nghiên cứu của khoa học kế toán và tổ chức bộ máy kế toán nhằm liên kết các cán bộ, nhân viên kế toán ở đơn vị để thực hiện tốt công tác kế toán" - Nathan.Lavin (1994), *Kế toán chi phí theo hệ thống kế toán Mỹ*, NXB Thống kê, Hà Nội. Quan điểm này nhấn mạnh đến nhiệm vụ của việc tổ chức công tác kế toán nhưng chú trọng đến việc xem xét kế toán như là một khoa học nghiên cứu hơn là một công cụ quản lý trong hoạt động thực tế của doanh nghiệp.

Quan điểm thứ ba cho rằng: "Tổ chức công tác kế toán là tổ chức việc sử dụng các phương pháp kế toán để thực hiện việc phân loại, ghi chép, tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh phù hợp với Luật kế toán, Luật Ngân sách Nhà nước và các chính sách, chế độ hiện hành, phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị" - Ngô Thế Chi, Nguyễn Trọng Cơ (2002), *Hướng dẫn thực hành kế toán và phân tích tài chính doanh nghiệp vừa và nhỏ*, NXB Thống kê, Hà Nội. Quan điểm này nêu cụ thể hơn về tổ chức công tác kế toán, tạo điều kiện

cho việc vận dụng vào thực tế được thuận lợi hơn. Song, chưa nêu rõ vấn đề về tổ chức bộ máy để thực hiện các khâu công việc kế toán.

Quan điểm thứ tư cho rằng: "Tổ chức công tác kế toán trong đơn vị kế toán là tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức áp dụng các nguyên tắc, phương pháp kế toán nhằm thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin kinh tế tài chính phục vụ cho công tác quản lý kinh tế tại đơn vị" - Đỗ Minh Thành (2009), *Giáo trình nguyên lý kế toán*, NXB Thống kê, Hà Nội. Quan điểm này nêu cụ thể về các nội dung cụ thể của tổ chức công tác kế toán trong một đơn vị, theo đó, gồm hai vấn đề trọng tâm, đó là tổ chức bộ máy kế toán và tổ chức thu nhận, xử lý thông tin trên cơ sở tuân thủ các nguyên tắc, phương pháp kế toán.

Các quan điểm nêu trên có cách tiếp cận và luận giải khác nhau về tổ chức công tác kế toán, trong đó tác giả đồng thuận với quan điểm thứ tư về tổ chức công tác kế toán bởi việc tổ chức công tác kế toán phải đạt được hai mục tiêu trọng tâm, tổ chức bộ máy kế toán nhằm liên kết các nhân viên kế toán thực hiện tốt công tác kế toán tại đơn vị và tổ chức áp dụng các nguyên tắc, phương pháp kế toán nhằm cung cấp các thông tin kinh tế tài chính phục vụ cho công tác quản lý kinh tế tại đơn vị trên cơ sở kết hợp khoa học giữa những nguyên lý chung và đặc thù riêng của đơn vị kế toán. Nói cách khác, tổ chức công tác kế toán là việc tổ chức một hệ thống các yếu tố cấu thành gồm tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức thực hiện các chính sách kinh tế - tài chính và kế toán, cùng với mối liên hệ và sự tác động giữa các yếu tố đó nhằm phát huy tối đa chức năng của hệ thống.

1.2.2. Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Về cơ bản, tổ chức công tác kế toán ở doanh nghiệp chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố sau:

- Các nhân tố bên trong
- + Đặc thù môi trường kinh doanh

Môi trường kinh doanh của một doanh nghiệp bao gồm các yếu tố thuộc môi trường vĩ mô (yếu tố dân số, văn hóa, tự nhiên, kinh tế, chính trị - pháp luật, khoa học công nghệ...) và các yếu tố thuộc môi trường vi mô (yếu tố doanh nghiệp, khách hàng, nhà cung ứng, đối thủ cạnh tranh, các nhà đầu tư...). Liên quan đến quản trị doanh nghiệp, các nhà quản lý cần đánh giá được hai yếu tố sau để xác định ảnh hưởng của môi trường kinh doanh đến các quyết định quản lý:

Thứ nhất, tính phức tạp của môi trường kinh doanh được đặc trưng bởi một loạt các yếu tố có ảnh hưởng đến các nỗ lực của tổ chức. Môi trường kinh doanh càng phức tạp thì càng khó đưa ra các quyết định hữu hiệu.

Thứ hai, tính biến động của môi trường kinh doanh, bao hàm tính năng động hoặc mức độ biến đổi trong điều kiện môi trường liên quan. Trong một môi trường ổn định, mức độ biến đổi của các yếu tố có thể tương đối thấp và có thể dự đoán được. Trong môi trường biến động, những vấn đề diễn ra nhanh chóng và khó dự báo được.

Môi trường kinh doanh trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con chứa đựng cả tính phức tạp và tính biến động. Môi trường kinh doanh phức tạp do một đặc điểm của mô hình công ty mẹ - công ty con là các doanh nghiệp này thường có phạm vi hoạt động rộng, kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực. Điều này dẫn tới việc HĐKD của doanh nghiệp cùng lúc bị chi phối bởi nhiều môi trường vĩ mô và môi trường vi mô khác nhau. Ví dụ, nếu doanh nghiệp có phạm vi hoạt động toàn cầu thì các yếu tố về môi trường tự nhiên, văn hóa, dân số, kinh tế, chính trị, pháp luật... ở các quốc gia khác nhau, các khu vực địa lý khác nhau sẽ có những ảnh hưởng khác nhau đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp ở những nơi mà doanh nghiệp có thị phần. Mặt khác, việc kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực thì tạo ra nhiều loại đối thủ cạnh tranh, nhiều loại khách hàng, nhà cung cấp ở những ngành, những lĩnh vực mà doanh nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh. Do đó, cũng làm phức tạp hóa môi trường kinh doanh của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Ở một khía cạnh khác, do mô hình công ty mẹ - công ty con bao gồm nhiều đơn vị thành viên, mỗi thành viên thì có một môi trường kinh doanh riêng. Do đó, xét một cách tổng quát, thì môi trường kinh doanh của cả tổ hợp doanh nghiệp này là sự pha trộn phức tạp các môi trường kinh doanh của các đơn vị thành viên.

Bên cạnh tính phức tạp, môi trường kinh doanh của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con còn mang tính biến động. Tính biến động thể hiện ở việc các doanh nghiệp này thường xuyên có sự thay đổi về cơ cấu tổ chức do hoạt động thu tóm, mua bán, sáp nhập, chia tách... làm cho số lượng đơn vị thành viên trong mô hình thay đổi, quy mô, phạm vi hoạt động thay đổi. Đồng thời, xu hướng mở rộng và đa dạng hóa các lĩnh vực kinh doanh cũng khiến cho môi trường kinh doanh của loại hình doanh nghiệp này không ổn định.

Do tính phức tạp và biến động của môi trường kinh doanh ảnh hưởng lớn đến hiệu quả của các quyết định quản lý cũng như khả năng dự báo các vấn đề phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị, nên trong công tác quản lý các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cần thiết lập được một mô hình quản lý đa cấp, trong đó chú trọng đến việc thống nhất trong quản trị chiến lược từ cấp toàn doanh nghiệp đến các đơn vị thành viên. Bên cạnh đó, cần phải bồi dưỡng và xây dựng một đội ngũ các nhà quản trị cấp cao có hiểu biết sâu rộng về nhiều ngành, nhiều lĩnh vực, nắm rõ được các đặc thù về môi trường kinh doanh của toàn mô hình.

Kế toán là một công cụ quản lý, nên tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cũng phải đáp ứng được các yêu cầu quản lý. Cụ thể, cần phải phân định rõ quyền hạn và trách nhiệm trong tổ chức công tác kế toán giữa tập đoàn và các đơn vị thành viên. Tổ chức công tác kế toán trong mỗi đơn vị thành viên cần phù hợp với đặc thù sản xuất kinh doanh, phạm vi hoạt động, trình độ quản lý của đơn vị thành viên đó, đồng thời, cần phải có sự thống nhất nhất định với tổ chức công tác kế toán chung của toàn mô hình để phục vụ công tác lập BCTCHN. Các đơn vị thành viên hoạt động ở những khu vực địa lý khác nhau hoặc hoạt động trên các lĩnh vực đặc thù thì cần phải có trách nhiệm lập các báo cáo bộ phận theo khu vực địa lý hoặc theo lĩnh vực đặc thù. Ngoài ra, để theo dõi các hoạt động chia tách, sáp nhập thường xuyên diễn ra trong mô hình công ty mẹ - công ty con thì kế toán cần tổ chức một hệ thống sổ kế toán riêng phục vụ ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính đặc biệt này và phải phản ánh kịp thời trên các BCTC.

+ Đặc thù tổ chức quản lý

Công ty mẹ - công ty con là một chủ thể kinh tế, nhưng không phải là chủ thể pháp lý vì nó không có tư cách pháp nhân. Bởi vậy, tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con với tư cách một thực thể kinh tế hợp nhất sẽ không mang tính pháp lý. Tất cả các công ty thành viên đều là những chủ thể pháp lý riêng rẽ nên chúng thực hiện hạch toán độc lập theo chế độ kế toán đặc thù tương ứng, phù hợp quy chế tài chính hiện hành đối với từng loại hình doanh nghiệp. Công ty mẹ và công ty con đều có tổ chức bộ máy kế toán riêng và đều phải lập BCTC theo luật định (BCTC riêng rẽ). Mọi nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh giữa các đơn vị thành viên đều phải được kế toán của công ty

thành viên thu nhận, xử lý, cung cấp như đối với các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh với các pháp nhân ở ngoài mô hình công ty mẹ - công ty con.

Mặt khác, do công ty mẹ - con là một chủ thể kinh tế, hợp nhất bởi các công ty có mối liên kết gắn chặt với lợi ích đầu tư tài chính nên nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng thông tin kế toán không chỉ dừng lại ở phạm vi từng đơn vị thành viên riêng lẻ mà còn mở rộng phạm vi ra toàn mô hình. Do đó, ngoài việc tổ chức thực hiện chế độ BCTC của riêng từng công ty thành viên còn phải tổ chức cung cấp thông tin của cả mô hình công ty mẹ - công ty con với tư cách là một thực thể kinh tế thống nhất, thể hiện qua việc lập và trình bày các BCTCHN mà ở đó các giao dịch nội bộ đã được loại trừ.

Đặc điểm này chi phối quan trọng đến việc tổ chức thu nhận, xử lý thông tin phục vụ lập BCTCHN. Do đặc thù của tổ chức quản lý kinh doanh của mô hình công ty mẹ - con là không có hệ thống tài khoản, sổ kế toán hợp nhất cho cả mô hình. Bởi vậy, quy trình thu nhận, xử lý thông tin để lập BCTCHN sẽ không hoàn toàn giống quy trình thu nhận, xử lý thông tin để lập các BCTC riêng.

Cũng do đặc điểm tổ chức quản lý kinh doanh nên đối với mô hình công ty mẹ - con, vấn đề trọng tâm của tổ chức bộ máy kế toán là phân công trách nhiệm lập BCTCHN và thiết lập mối quan hệ về hạch toán giữa đơn vị chịu trách nhiệm lập BCTCHN với các đơn vị thành viên khác trong việc tổ chức thu nhận, xử lý, cung cấp những thông tin cần thiết phục vụ việc lập BCTCHN. Theo chuẩn mực kế toán quốc tế và theo luật pháp của nhiều nước thì công ty mẹ chịu trách nhiệm trình BCTC tập trung hay hợp nhất (Consolidated financial statement) tại đại hội cổ đông của công ty mẹ, trừ trường hợp công ty mẹ là công ty con của một công ty khác hoặc hoạt động của công ty con quá khác biệt với công ty mẹ.

+ Trình độ của đội ngũ kế toán

Trình độ của đội ngũ kế toán có ảnh hưởng rất lớn đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp. Nếu đội ngũ kế toán không chuyên nghiệp, trình độ không cao có thể ảnh hưởng đến các khâu trong công tác kế toán như thu thập thông tin không đầy đủ, phản ánh thông tin kế toán thiếu tính chính xác, không kịp thời, từ đó cung cấp các thông tin không chính xác, thiếu trung thực, khách quan... Ngoài ra, nếu đội ngũ kế toán có trình độ thấp thì còn ảnh hưởng đến tổ chức bộ máy kế toán như phải có nhiều nhân viên mới đảm nhận được hết các công việc của phòng kế toán, công việc kế toán không hiệu quả.

Doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con có thể là tổ hợp của nhiều doanh nghiệp hoạt động trong những lĩnh vực, ngành nghề khác nhau. Vì thế, đòi hỏi kế toán trong các đơn vị thành viên phải am hiểu công việc kế toán trong lĩnh vực, ngành nghề đặc thù của đơn vị mình. Kế toán còn phải nắm rõ các công việc, kỹ thuật theo dõi, ghi chép các thông tin nhằm phục vụ cho công tác lập và trình bày BCTCHN của cả mô hình công ty mẹ - công ty con.

+ Yêu cầu và khả năng ứng dụng công nghệ thông tin

Công nghệ thông tin có ảnh hưởng rất lớn đối với công tác kế toán trong doanh nghiệp, nếu biết ứng dụng công nghệ thông tin thì doanh nghiệp sẽ thu được những lợi ích sau:

- Giảm khối lượng công việc tổng hợp, tính toán, xử lý số liệu kế toán nhưng vẫn đảm bảo thu được kết quả nhanh chóng và chính xác.

- Giảm khối lượng nhân sự cần sử dụng để làm những công việc tổng hợp, tính toán, số liệu vì đã có máy vi tính làm thay.

- Giảm khối lượng ghi chép thông tin và không gian lưu trữ dữ liệu vì chúng ta có thể sử dụng đĩa cứng của máy để lưu trữ.

- Có thể đem dữ liệu từ nơi này đến nơi khác dễ dàng nhờ chép dữ liệu vào ổ đĩa di động.

- Có thể lưu trữ dữ liệu an toàn nhờ sử dụng mật khẩu, khi đó chỉ người nào biết mật khẩu mới có thể tiếp cận được dữ liệu trong máy.

- Giúp cho việc tìm kiếm dữ liệu được nhanh chóng, chính xác nhờ vào các công cụ hỗ trợ của máy. Việc điều chỉnh, thay đổi số liệu cũng được thực hiện dễ dàng mà không phải mất nhiều thời gian và cũng không phải tẩy xóa dữ liệu cũ.

Tuy nhiên, bên cạnh những lợi ích do công nghệ thông tin mang lại, người sử dụng cũng cần đáp ứng những yêu cầu sau:

- Chi phí về đầu tư tương đối lớn: Bao gồm chi phí mua sắm, sửa chữa, bảo dưỡng máy móc thiết bị và chi phí đầu tư cho nhân viên hoặc chi phí thuê những nhân viên có trình độ chuyên môn để sử dụng, điều khiển máy móc thiết bị...

- Xây dựng một hệ thống kiểm soát tốt để ngăn chặn những người không liên quan tiếp xúc với dữ liệu và thông tin nhằm phá hoại hoặc thay đổi dữ liệu và thông tin trong máy.

- Đội ngũ nhân sự phải có trình độ chuyên môn nhất định mới có thể sử dụng máy móc thiết bị hiện đại và điều khiển chúng phục vụ hiệu quả.

Trong mô hình công ty mẹ - công ty con, hoạt động quản lý rất phức tạp do có nhiều đơn vị thành viên với phạm vi hoạt động, ngành nghề sản xuất kinh doanh, quy mô khác nhau. Giao dịch của các doanh nghiệp trong mô hình công ty mẹ - công ty con không chỉ thực hiện với các đơn vị bên ngoài mà ngay trong chính nội bộ các đơn vị thành viên. Vì vậy, để có thể phản ánh được đầy đủ, kịp thời, chính xác các giao dịch, hoạt động phát sinh của toàn mô hình cần thiết phải có sự hỗ trợ của công nghệ thông tin, bao gồm hệ thống máy móc thiết bị hiện đại hỗ trợ thu thập thông tin và các phần mềm kế toán giúp xử lý và phản ánh thông tin kế toán một cách nhanh chóng và chính xác.

Khi tổ chức công tác kế toán trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin sẽ giúp bộ máy kế toán trong mô hình công ty mẹ - công ty con bớt cồng kềnh hơn, việc bố trí nhân lực có điều kiện tập trung vào các bộ phận kế toán thực hiện các công việc phức tạp hơn. Ví dụ: bộ phận kế toán lập BCTCHN cần có nhân lực để thực hiện thu thập, xử lý số liệu liên quan đến hợp nhất BCTC, thực hiện công tác tổng hợp các BCTC riêng của các đơn vị thành viên để lập BCTCHN... Các công việc này thường phức tạp, khối lượng công việc nhiều, đòi hỏi cần có đủ nhân lực và có sự hỗ trợ của công nghệ thông tin.

Bên cạnh đó, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thường là các doanh nghiệp lớn, hoạt động đa ngành, đa quốc gia, hoạt động trong môi trường có tính cạnh tranh cao, với các đối thủ cũng có quy mô và tiềm lực kinh tế lớn. Nhà quản trị các doanh nghiệp này thường xuyên phải thực hiện những quyết định mang tính chất sống còn của đơn vị. Những thông tin kinh tế tài chính mà kế toán cung cấp sẽ quyết định việc thành bại trong mỗi một quyết định kinh tế của nhà quản trị. Việc ứng dụng công nghệ thông tin đồng bộ, hiện đại trong công tác kế toán sẽ giúp kế toán cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời, chính xác, giúp nhà quản trị doanh nghiệp xác định được tình hình kinh tế hiện tại của doanh nghiệp và thực hiện ra quyết định đúng đắn.

- Các nhân tố bên ngoài

+ Môi trường pháp lý về kế toán

Kế toán là một công cụ quản lý kinh tế, có chức năng thông tin và kiểm tra các hoạt động kinh tế - tài chính trong đơn vị, vì vậy tổ chức công tác kế toán chịu ảnh

hưởng trước hết bởi các chính sách kinh tế - tài chính với tư cách là nền tảng pháp lý quan trọng để đảm bảo tính hợp pháp của thông tin kế toán. Mặt khác, hệ thống kế toán là tập hợp những yếu tố tạo thành cơ sở thống nhất cho thực hành kế toán ở đơn vị, theo nghĩa đó, nó đồng nhất với chính sách kế toán bao gồm các yếu tố là những quy định chung mang tính pháp lý: Luật kế toán, chuẩn mực kế toán, các chế độ kế toán đặc thù cho từng lĩnh vực, ngành nghề... Tổ chức công tác kế toán ở doanh nghiệp do đó sẽ chịu ảnh hưởng của chính sách tài chính, chính sách thuế và chính sách kế toán (Luật kế toán, Chuẩn mực kế toán doanh nghiệp, Chế độ kế toán doanh nghiệp).

Đối với loại hình doanh nghiệp công ty mẹ - công ty con, tổ chức công tác kế toán trong những đơn vị này sao cho phù hợp với những đặc thù riêng có của loại hình doanh nghiệp này đòi hỏi phải có những văn bản pháp lý cụ thể quy định về những nội dung trong việc tổ chức công tác kế toán tại các công ty mẹ - công ty con như tổ chức bộ máy kế toán sao cho phù hợp, vận dụng hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản kế toán sao cho hợp lý, quy định về phương pháp, kỹ thuật lập và trình bày các BCTC, đặc biệt là BCTCHN... Việc cung cấp thông tin về tình hình kinh tế tài chính của một doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con phức tạp hơn rất nhiều so với một doanh nghiệp thông thường, bởi thông tin đó có thể liên quan đến nhiều đơn vị thành viên trong mô hình và cả các bên liên quan khác. Bên cạnh đó, nếu không có những quy định rõ ràng và đầy đủ về tổ chức công tác kế toán trong loại hình doanh nghiệp công ty mẹ - công ty con, sẽ dễ dẫn đến tình trạng cung cấp thông tin chông chéo hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ về một hoạt động kinh tế tài chính nào đó. Do đó, việc thiết lập được một hành lang pháp lý cho tổ chức công tác kế toán ở những doanh nghiệp này là một yêu cầu mang tính cấp thiết.

+ Sự phát triển các dịch vụ kế toán trong hiện tại và tương lai

Cùng với sự phát triển của nền kinh tế thị trường thì nhu cầu được cung cấp các số liệu kế toán đầy đủ, kịp thời, trung thực, khách quan phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp, cho các hoạt động đầu tư ngày càng lớn. Điều này đòi hỏi đội ngũ cán bộ kế toán phải có trình độ chuyên môn rất cao mới có thể đáp ứng được. Trên thực tế, không phải lúc nào trình độ của đội ngũ kế toán trong đơn vị cũng đáp ứng được các yêu cầu cung cấp số liệu một cách đầy đủ, kịp thời, trung thực, khách quan cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Vì thế, đã hình thành nên một bộ phận cá nhân hoặc tổ chức chuyên cung ứng các dịch vụ về kế toán như ghi sổ kế toán, lập

báo cáo kế toán, soát xét báo cáo kế toán, tư vấn kế toán... nhằm đáp ứng nhu cầu của các nhà quản trị.

Các dịch vụ kế toán ngày càng được nói đến nhiều hơn trong nền kinh tế thị trường bởi nó mang lại lợi ích không chỉ cho doanh nghiệp mà còn cho các nhà đầu tư, các cơ quan quản lý nhà nước và cả nền kinh tế:

Thứ nhất, thực hiện dịch vụ kế toán, các công ty kế toán, tổ chức và các nhà hành nghề kế toán giúp cho các khách hàng nắm bắt và hiểu biết được chủ trương, đường lối, chính sách của Đảng và Nhà nước về hội nhập kinh tế thế giới và khu vực về các hoạt động quản lý kinh tế tài chính, kế toán và thuế.

Thứ hai, thông qua các dịch vụ kế toán, các chuyên gia kế toán của các công ty kế toán, kiểm toán sẽ tư vấn cho các chủ doanh nghiệp lựa chọn mô hình tổ chức quản lý kinh doanh phù hợp, hiệu quả cũng như những vận dụng chính sách kinh tế, tài chính, thuế trong hoạt động của mình nhằm làm giảm chi phí, tăng thu nhập, nâng cao năng suất lao động và đảm bảo hiệu suất kinh tế cao nhất.

Thứ ba, thông qua các dịch vụ kế toán, kiểm toán sẽ giúp cho chủ doanh nghiệp và doanh nghiệp có được những thông tin chính xác, đảm bảo tin cậy cho việc đưa ra các quyết định về đầu tư kinh doanh, thương mại, về quản trị hiệu quả nhất.

Thứ tư, thông qua dịch vụ kế toán, kiểm toán sẽ giúp cho chủ doanh nghiệp, nhà đầu tư phát hiện những điểm yếu, những sai sót trong công tác quản lý tài chính cũng như việc hạch toán kế toán và kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp.

Thứ năm, cũng thông qua việc thực hiện các dịch vụ kế toán, kiểm toán, các chuyên gia kế toán, kiểm toán của các công ty kế toán, kiểm toán sẽ tư vấn cho các chủ doanh nghiệp xây dựng chiến lược, tầm nhìn của doanh nghiệp, lập kế hoạch sản xuất, kinh doanh.

Thứ sáu, thông qua dịch vụ kế toán, kiểm toán đối với khách hàng là các tổ chức phát hành, tổ chức niêm yết, tổ chức kinh doanh chứng khoán đảm bảo nguyên tắc công khai, minh bạch, các công ty kế toán, kiểm toán đã bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của nhà đầu tư, tăng khả năng tiếp cận của doanh nghiệp và công chúng với thị trường chứng khoán.

Sự phức tạp trong các giao dịch của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con đòi hỏi đội ngũ kế toán trong các doanh nghiệp này phải có trình độ chuyên môn cao, thường xuyên cập nhật các chính sách, chế độ kế toán để có

thể cung cấp một cách nhanh chóng nhất, chính xác nhất, đầy đủ nhất các thông tin kế toán của đơn vị. Mặt khác, hiện nay các quy định pháp lý liên quan đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con còn đang trong quá trình hình thành, hoàn thiện nên kế toán tại các đơn vị này còn gặp phải rất nhiều khó khăn trong xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, trong công tác lập BCTCHN. Sự phát triển của các dịch vụ kế toán, đặc biệt là dịch vụ tư vấn kế toán đã trợ giúp rất đắc lực cho kế toán các tập đoàn, công ty mẹ - con trong quá trình thực hiện công việc của mình. Các công ty mẹ - con có thể thuê các công ty tư vấn kế toán hỗ trợ kế toán viên của mình trong một số hoạt động mang tính chất phức tạp, đòi hỏi có độ chính xác cao, ví dụ kế toán thuế, kế toán tổng hợp, lập BCTC, lập BCTCHN. Sự tư vấn của các công ty này sẽ giúp việc tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con trở nên bài bản hơn, đúng quy trình hơn, hỗ trợ đắc lực hơn cho việc lập BCTC riêng và BCTCHN. Đồng thời, công tác lập BCTC riêng và BCTCHN của các doanh nghiệp cũng sẽ thực hiện nhanh chóng và chính xác hơn.

Việc xác định những nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng của tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con là tiền đề để xây dựng các nguyên tắc và xác định phương hướng nhằm hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong loại hình doanh nghiệp này.

1.3. Nguyên tắc, nội dung tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

1.3.1. Nguyên tắc tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con

Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con phải mang tính hệ thống, khoa học, hợp lý và phải tuân thủ một số nguyên tắc cơ bản sau:

- Phù hợp yêu cầu hội nhập kinh tế, hội nhập kế toán quốc tế, nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế về kế toán.

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường, nhất là khi Việt Nam càng hội nhập sâu hơn với nền kinh tế thế giới thì vấn đề thu hút vốn nước ngoài để phát triển kinh tế là điều tất yếu. Theo xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế thì dịch vụ kế toán, kiểm toán cũng cần phải phát triển theo xu hướng đó để kế toán thực sự là "ngôn ngữ

kinh doanh" trong điều kiện nền kinh tế mở. Khi các công ty mẹ - con không giới hạn về đầu tư, không ngừng mở rộng thị trường ra nhiều quốc gia, lãnh thổ, mô hình tổ chức công tác kế toán ở các công ty mẹ - con cũng phải phù hợp với mô hình kế toán cùng loại phổ biến ở các nước khác trên thế giới. Do đó, tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con vừa phải tuân theo quy định kế toán của quốc gia đặt trụ sở chính, vừa phải nghiên cứu để phù hợp với luật pháp về kế toán của các quốc gia có đơn vị thành viên hoạt động. Doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cần xem xét những ảnh hưởng do sự khác biệt về các quy định kế toán tại các quốc gia, vùng lãnh thổ khác nhau mà doanh nghiệp có chi nhánh, đơn vị thành viên hoạt động. Từ đó, tìm cách dung hòa hoặc giải quyết sự khác biệt đó.

- Tổ chức công tác kế toán tại doanh nghiệp phải tuân thủ và phù hợp với quy định của Luật kế toán, chuẩn mực kế toán, chế độ và hệ thống văn bản pháp quy về kế toán do Nhà nước ban hành.

Luật Kế toán, chuẩn mực kế toán và các chính sách, chế độ kế toán mà nhà nước đã ban hành là cơ sở pháp lý cho công tác kế toán. Tất cả các đối tượng thuộc phạm vi điều chỉnh của Luật kế toán đều phải chấp hành đầy đủ các quy định của Luật này, đó là văn bản có tính pháp lý cao nhất hiện nay.

Chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản để ghi sổ kế toán và lập BCTC. Chế độ kế toán là những quy định hướng dẫn cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán ủy quyền ban hành. Vì vậy, các đơn vị kế toán, trong đó có các công ty mẹ - con phải chấp hành. Tuy nhiên, trong quá trình tổ chức kế toán, các công ty mẹ - con phải căn cứ vào yêu cầu quản lý cụ thể về các chỉ tiêu cần quản lý cũng như đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp để tổ chức hợp lý, phù hợp nhằm đáp ứng yêu cầu thông tin phục vụ công tác quản lý nội bộ.

- Tổ chức công tác kế toán phải phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD, đặc điểm hoạt động quản lý kinh doanh cũng như quy mô và địa bàn hoạt động của đơn vị, phù hợp với yêu cầu và trình độ chuyên môn nghiệp vụ của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán của đơn vị.

Tổ chức công tác kế toán doanh nghiệp luôn phải gắn với thực tế ở đơn vị và chính điều này đòi hỏi hệ thống kế toán mà Nhà nước ban hành phải có tính linh

hoạt, mở, để giúp cho các doanh nghiệp có khả năng vận dụng một cách có hiệu quả nhất hệ thống kế toán đó vào đơn vị mình. Thực tế và những đặc thù của từng đơn vị sẽ ảnh hưởng rất trực tiếp đến tổ chức công tác kế toán ở đơn vị đó, trong các vấn đề về thiết lập mô hình tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức tuân thủ và vận dụng hệ thống kế toán cùng các phương pháp kế toán để thu nhận, xử lý, cung cấp thông tin, tổ chức kiểm tra kế toán nội bộ, thiết lập hệ thống sổ kế toán và lựa chọn hình thức kế toán... Do vậy, khi tổ chức công tác kế toán ở doanh nghiệp luôn phải xuất phát từ những yếu tố thực tế của đơn vị, bao gồm các yếu tố cơ bản là: Quy chế tài chính của loại hình doanh nghiệp đó; tính chất, qui mô, phạm vi địa bàn hoạt động của doanh nghiệp; năng lực đội ngũ nhân viên kế toán, trình độ áp dụng tiến bộ khoa học kỹ thuật trong công tác kế toán... Quy chế tài chính cụ thể cho từng loại hình doanh nghiệp phụ thuộc nhiều vào tính chất sở hữu của loại hình doanh nghiệp, có thể tạo nên những nét đặc thù của tổ chức công tác kế toán ở từng loại hình doanh nghiệp đó. Trong mô hình công ty mẹ - công ty con, mối quan hệ giữa các đơn vị thành viên, giữa công ty mẹ với công ty con là quan hệ đầu tư vốn. Quan hệ này xác định sự chi phối của đơn vị nắm quyền kiểm soát với đơn vị bị kiểm soát nhưng không có nghĩa là đơn vị nắm quyền kiểm soát được quyền đơn phương quyết định toàn bộ hoạt động của đơn vị bị kiểm soát. Hay nói cách khác, các đơn vị trong mô hình công ty mẹ - công ty con vẫn là những đơn vị hoạt động độc lập có sự chi phối lẫn nhau trong một thực thể thống nhất là mô hình công ty mẹ - con. Do đó, bộ máy kế toán của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con về bản chất bao gồm hai phần: bộ máy kế toán trong các đơn vị thành viên của mô hình công ty mẹ - công ty con, và bộ máy kế toán của toàn mô hình.

Tính chất hoạt động của đơn vị là vì lợi nhuận hay phi lợi nhuận, đơn vị hoạt động tài chính hay phi tài chính, đơn vị sản xuất công nghiệp, nông nghiệp hay kinh doanh thương mại dịch vụ... có ảnh hưởng quan trọng đến tổ chức công tác kế toán trong việc vận dụng các chế độ kế toán đặc thù. Các đơn vị thành viên trong mô hình công ty mẹ - công ty con có thể hoạt động sản xuất kinh doanh trên nhiều lĩnh vực khác nhau nên việc vận dụng chế độ kế toán trong từng đơn vị thành viên có thể không giống nhau. Khi lập BCTC hợp nhất, cần phải xem xét đến sự khác nhau của các chế độ kế toán mà các doanh nghiệp áp dụng để tiến hành điều chỉnh số liệu trên các BCTC riêng của các đơn vị theo những quy tắc nhất định.

Các đặc tính khác về quy mô, phạm vi địa bàn hoạt động, đặc điểm tổ chức quản lý kinh doanh, năng lực kế toán viên, trình độ ứng dụng tiến bộ khoa học kỹ thuật trong công tác kế toán... sẽ chi phối đến việc thiết lập mô hình tổ chức bộ máy kế toán, kiểm tra kế toán nội bộ, thiết lập hệ thống sổ kế toán và lựa chọn hình thức kế toán ở đơn vị.

Đối với các công ty có vốn của Nhà nước chi phối vốn cổ phần của các cổ đông khác thì công tác tài chính, kế toán phải tuân thủ theo cơ chế chính sách của Nhà nước đã quy định cho các đối tượng có liên quan. Đồng thời, các công ty mà vốn của chủ sở hữu khác nắm phần chi phối thì không bắt buộc tuân theo cơ chế tài chính của Nhà nước.

Mỗi đơn vị (công ty mẹ, công ty con) đều tự chủ về chiến lược kinh doanh và hoạt động của mình, đồng thời có chính sách và yêu cầu quản trị kinh doanh cụ thể riêng và độc lập. Vì vậy công tác kế toán được tổ chức phải đáp ứng yêu cầu quản trị kinh doanh của đơn vị.

- Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo thống nhất giữa kế toán và quản lý, cung cấp kịp thời, trung thực và đầy đủ các thông tin về hoạt động SXKD phục vụ yêu cầu quản lý.

Mô hình công ty mẹ - con gồm nhiều đơn vị thành viên, trong đó lại bao gồm nhiều bộ phận quản lý khác nhau, có liên quan chặt chẽ với nhau, thực hiện những chức năng, nhiệm vụ độc lập cũng như thống nhất phục vụ cho công tác quản lý. Tuy nhiên, mỗi bộ phận chức năng đảm nhận những nhiệm vụ riêng. Các bộ phận này cần phải cung cấp những thông tin phù hợp với chức năng, nhiệm vụ của mình phục vụ cho công tác điều hành, quản lý chung cũng như từng đơn vị thành viên. Do vậy, tổ chức công tác kế toán phải giải quyết tốt mối quan hệ giữa các bộ phận, nhằm đảm bảo tính đồng bộ trong việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý chung.

- Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm, thiết thực và có hiệu quả.

Nguyên tắc này đòi hỏi khi tổ chức bộ máy kế toán phải xem xét đến tính hiệu quả và tính kinh tế. Điều đó thể hiện tổ chức bộ máy gọn nhẹ, tiết kiệm chi phí hạch toán. Mặt khác, công tác kế toán phải đảm bảo quản lý một cách tốt nhất các hoạt động kinh tế tài chính của doanh nghiệp, ngăn ngừa các hiện tượng thất thoát tài sản và gian lận kế toán. Trong mô hình công ty mẹ - công ty con, mỗi công ty thành viên đều có bộ máy kế toán của riêng mình, đồng thời, phải thiết lập bộ máy kế toán của toàn mô hình. Việc tổ chức công tác kế toán đòi hỏi phải tiến hành sao cho bộ máy kế toán của đơn vị

thành này không lấn sang công việc của đơn vị thành viên khác, đồng thời vẫn theo dõi được hoạt động của đơn vị mình có liên quan đến đơn vị khác. Bộ máy kế toán trong đơn vị có trách nhiệm lập BCTCHN ngoài việc tổ chức các phần hành kế toán như các đơn vị thành viên khác còn phải có thêm bộ phận thực hiện công tác lập BCTCHN. Bộ phận này có bao nhiêu nhân viên kế toán, công việc cụ thể của mỗi nhân viên ra sao cần phải được nghiên cứu kỹ để đảm bảo tính tiết kiệm và hiệu quả.

1.3.2. Nội dung cơ bản của tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con

Mỗi doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con là một thực thể pháp lý bao gồm nhiều thành viên có thể hoạt động trong nhiều lĩnh vực khác nhau. Do đó tổ chức công tác kế toán trong loại hình doanh nghiệp này mang những đặc điểm riêng và đồng thời vẫn phải tuân thủ theo một hệ thống khoa học, hợp lý, phù hợp với yêu cầu của doanh nghiệp.

Việc tổ chức công tác kế toán khoa học và hợp lý có thể giúp cung cấp thông tin, số liệu kế toán kịp thời, đầy đủ để đánh giá tình hình hoạt động và hiệu quả kinh tế của các đơn vị. Qua đó, làm giảm khối lượng công tác kế toán trùng lặp, tiết kiệm chi phí, đồng thời giúp kiểm kê, kiểm soát tài sản, nguồn vốn và các hoạt động kinh tế tài chính từ đó góp phần ngăn ngừa những hành vi làm tổn hại đến tài sản của đơn vị cũng như xác định lợi ích của nhà nước, của các chủ thể trong nền kinh tế thị trường. Để có thể thực hiện được những điều đó thì đòi hỏi việc tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp nói chung và trong mô hình công ty mẹ - công ty con nói riêng phải thực hiện trên các nội dung theo quy định của từng quốc gia.

Về cơ bản, tổ chức công tác kế toán bao gồm cả tổ chức công tác KTTC và tổ chức công tác KTQT. Chúng được thực hiện phối hợp cùng lúc với nhau nhằm đảm bảo cho kế toán là công cụ quản lý hữu hiệu nhất trong hệ thống các công cụ quản lý. Do đó, việc nghiên cứu tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con không chỉ chú trọng đến tổ chức công tác KTTC mà còn phải tổ chức công tác KTQT, tuy nhiên với phạm vi nghiên cứu đề tài đã giới hạn, luận án chỉ đề cập đến tổ chức công tác KTTC trong các đơn vị này. Vì thế, nội dung tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, tác giả tập trung nghiên cứu về các nội dung cụ thể như sau:

- Tổ chức bộ máy kế toán: Là việc bố trí người làm kế toán, kế toán trưởng, phụ trách kế toán hoặc thuê dịch vụ làm kế toán. Trong đó, một trong những trách

nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán là phải tổ chức kiểm tra kế toán trong nội bộ đơn vị và thực hiện kiểm tra kế toán các đơn vị cấp dưới cùng với việc tổ chức áp dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán của đơn vị.

Theo đó, luận án xác định trong nội dung của tổ chức bộ máy kế toán bao gồm mô hình tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức kiểm tra kế toán và tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán.

- Tổ chức hệ thống thông tin KTTC: Bao gồm việc tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán, tổ chức phân tích thông tin kế toán.

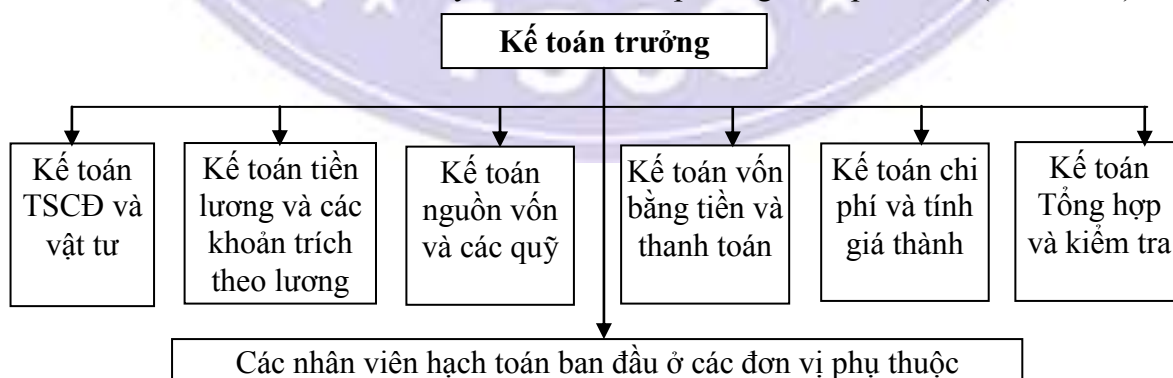
1.3.2.1. Tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con

(1) Mô hình tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con.

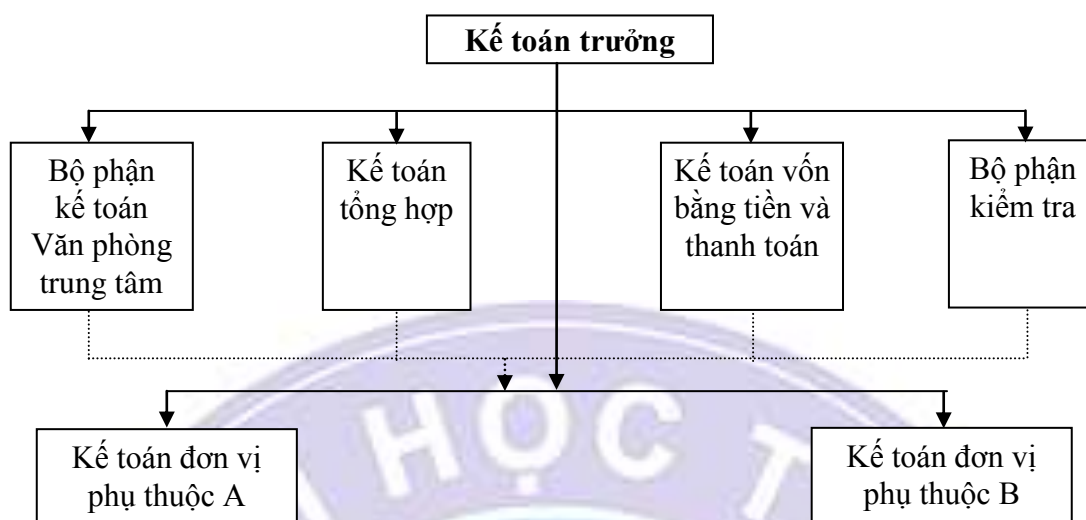
Việc tổ chức thực hiện các chức năng, nhiệm vụ, nội dung công tác kế toán trong đơn vị do bộ máy kế toán đảm nhận. Vì vậy, việc tổ chức cơ cấu kế toán sao cho hợp lý, gọn nhẹ nhưng vẫn hoạt động có hiệu quả là điều kiện quan trọng để cung cấp thông tin kế toán một cách kịp thời, trung thực và đầy đủ, hữu ích cho các đối tượng sử dụng thông tin, đồng thời phát huy và nâng cao trình độ nghiệp vụ, hiệu quả lao động của nhân viên kế toán. Đơn vị tổ chức bộ máy kế toán như thế nào phù hợp với việc đơn vị lựa chọn hình thức tổ chức công tác kế toán.

Việc tổ chức bộ máy kế toán trong doanh nghiệp có thể được thực hiện theo một trong ba mô hình sau:

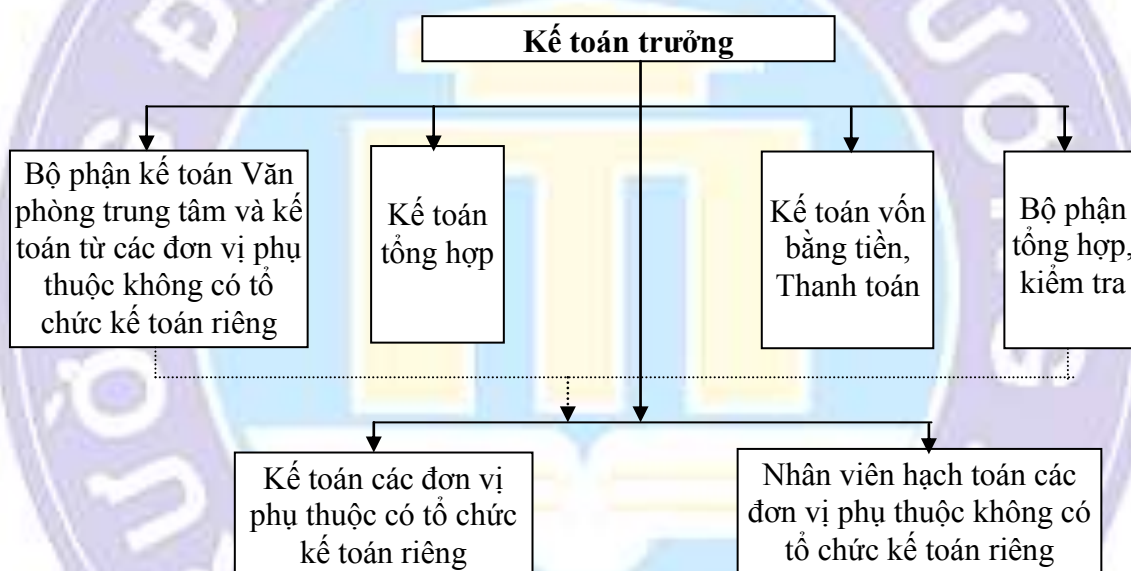
- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung (Sơ đồ 1.1);
- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán (Sơ đồ 1.2);
- Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung, vừa phân tán (Sơ đồ 1.3)



Sơ đồ 1.1. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung



Sơ đồ 1.2. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán

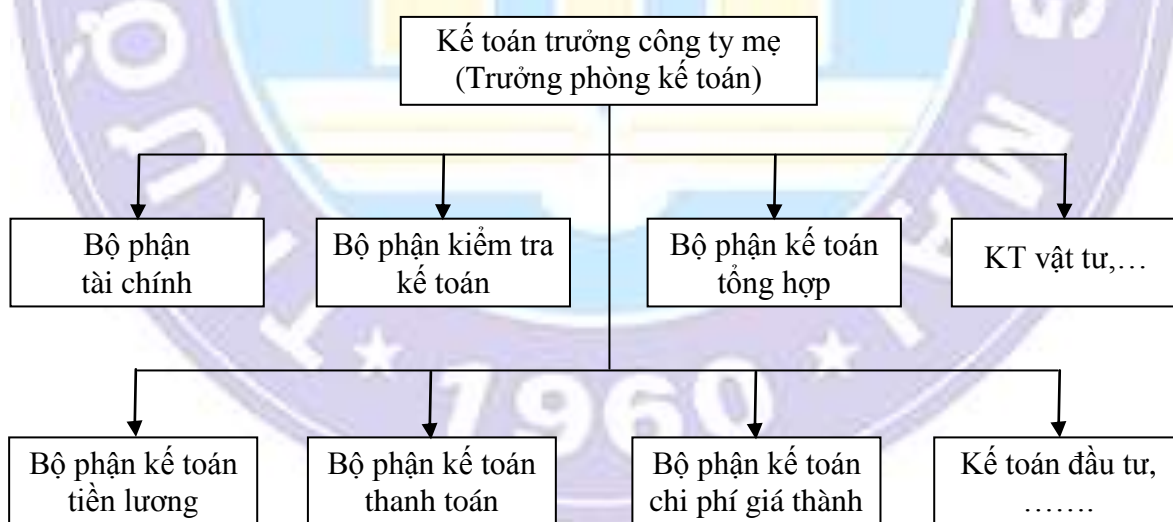


Sơ đồ 1.3. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán

Do các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thực chất là một tập hợp các đơn vị kế toán riêng biệt bao gồm công ty mẹ và các công ty thành viên, mỗi đơn vị có trách nhiệm lập BCTC riêng của đơn vị mình. Ngoài ra mô hình này đòi hỏi phải có sự theo dõi, quản lý, đánh giá tình hình kinh tế tài chính chung của cả tập đoàn nên sẽ có một đơn vị có trách nhiệm thực hiện thu thập, xử lý và cung cấp các thông tin có liên quan đến các hoạt động kinh tế tài chính chung của cả tập đoàn. Vì công ty mẹ - công ty con không có tư cách pháp nhân chung, không có bộ máy quản lý chung, do đó cũng không thể xây dựng riêng một bộ máy kế toán chung cho cả công ty mẹ - công ty con, mà các công việc thu

thập, xử lý và cung cấp thông tin kinh tế - tài chính chung của công ty mẹ - công ty con sẽ được một đơn vị thành viên có trách nhiệm thực hiện song song với việc theo dõi tình hình kinh tế - tài chính riêng của đơn vị mình. Thông thường đơn vị này là công ty mẹ. Như vậy, có thể nói việc lựa chọn hình thức tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con hoạt động có hình thái giống với hình thức tổ chức kế toán theo kiểu phân tán.

Sự phân công những người làm kế toán đảm nhận các phần hành kế toán khác nhau cụ thể trong bộ máy kế toán được thực hiện theo nguyên tắc nhất định và phải có sự kết hợp giữa khối lượng công việc, tính phức tạp của công việc và trình độ của người làm kế toán. Việc phân công, phân nhiệm các phần hành cụ thể của bộ máy kế toán phải đảm bảo mối quan hệ hữu cơ giữa các phần hành kế toán. Đặc biệt, để việc lập BCTCHN được đơn giản, thuận tiện, đáp ứng đòi hỏi về chất lượng cũng như tiến độ thì tổ chức công tác kế toán lập BCTCHN cần được thực hiện thống nhất trên phạm vi toàn bộ công ty mẹ - công ty con và không có sự tách biệt đáng kể giữa kế toán công ty mẹ, công ty con hay kế toán hợp nhất BCTC. Trong quá trình tổ chức công tác kế toán tại các công ty con, công ty liên kết thì mục tiêu phục vụ cho quá trình hợp nhất cũng là mục tiêu bắt buộc.



Sơ đồ 1.4. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán trong công ty mẹ

** Tại phòng kế toán công ty mẹ:*

Bộ máy kế toán của công ty mẹ đảm nhận hai công việc chính là theo dõi và phản ánh những nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại công ty mẹ vào BCTC riêng của công ty mẹ và lập BCTCHN.

Để thực hiện việc theo dõi và phản ánh những nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại công ty mẹ, phòng kế toán của công ty mẹ được tổ chức thành nhiều bộ phận kế toán, mỗi bộ phận kế toán thực hiện thu nhận, xử lý thông tin liên quan tới đối tượng kế toán thuộc công ty mẹ như: kế toán tài sản cố định (TSCĐ), kế toán vật tư hàng hóa, kế toán đầu tư tài chính,...

- Bộ phận kiểm tra kế toán: Nhận và kiểm tra số liệu kế toán của công ty mẹ.

- Bộ phận kế toán tổng hợp: Căn cứ vào số liệu được thu nhận, xử lý từ các bộ phận kế toán của công ty mẹ cung cấp, lập BCTC riêng của công ty mẹ.

- Bộ phận kế toán tiền và công nợ: có nhiệm vụ chủ yếu là thực hiện ghi chép kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết các loại vốn bằng tiền, các khoản thanh toán với các đơn vị bên ngoài tập đoàn cũng như giữa các đơn vị thành viên trong công ty mẹ - công ty con như thanh toán với người bán, thanh toán với khách hàng, thanh toán các khoản với ngân sách nhà nước, thanh toán các khoản vay...

- Bộ phận kế TSCĐ: ghi sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết tài sản cố định, cung cấp thông tin về số hiện có và tình hình biến động của tài sản cố định phục vụ cho việc lập BCTC.

- Bộ phận kế toán hàng tồn kho (HTK): ghi sổ tổng hợp và chi tiết để phản ánh số tồn kho và tình hình nhập xuất về các loại vật tư, sản phẩm, hàng hóa.

- Bộ phận kế toán chi phí và giá thành: ghi sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết chi phí SXKD, tính giá thành sản phẩm theo từng loại sản phẩm nhằm cung cấp số liệu tổng hợp phục vụ cho việc lập BCTC về các chỉ tiêu chi phí và giá thành.

- Bộ phận kế toán doanh thu và kết quả kinh doanh: thực hiện ghi chép đầy đủ, kịp thời, chính xác các khoản doanh thu, giảm trừ doanh thu, chi phí và kết quả của từng hoạt động, đồng thời giám sát tình hình thực hiện nghĩa vụ với nhà nước và tình hình phân phối kết quả các hoạt động.

- Bộ phận kế toán nguồn vốn - đầu tư: ghi sổ kế toán tổng hợp và chi tiết về các loại nguồn vốn, các khoản đầu tư, góp vốn vào các công ty con trong nội bộ công ty mẹ - công ty con cũng như các công ty liên kết, liên doanh hoặc các khoản đầu tư khác, từ đó cung cấp số liệu tổng hợp để lập BCTC về các chỉ tiêu này.

Để thực hiện công việc lập BCTCHN, tại công ty mẹ nhất thiết phải tổ chức bộ phận đảm nhiệm quá trình lập BCTCHN. Việc thu thập thông tin kế toán ban đầu phục vụ lập BCTCHN, ngoài các BCTC riêng và các thông tin chi tiết liên quan từ

các công ty con, các công ty liên kết, liên doanh và BCTC của công ty mẹ còn có các thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ giữa công ty mẹ và các công ty con. Do đó, bên cạnh các thông tin kế toán do các đối tượng bên ngoài công ty mẹ cung cấp còn cần tổ chức bộ phận kế toán chuyên thu thập thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ phát sinh trong tập đoàn làm cơ sở để lập BCTCHN. Theo mô hình tổ chức bộ máy kế toán trên, các bộ phận kế toán, bên cạnh việc ghi chép, xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại công ty mẹ liên quan đến bộ phận mình phục vụ công tác lập BCTC riêng của công ty mẹ thì còn có trách nhiệm tổ chức thu thập các thông tin liên quan đến giao dịch nội bộ phát sinh giữa công ty mẹ và các đơn vị thành viên khác. Ví dụ như bộ phận kế toán TSCĐ có trách nhiệm theo dõi riêng các nghiệp vụ mua bán, trao đổi nội bộ về tài sản cố định giữa các đơn vị thành viên trong công ty mẹ - công ty con, bộ phận kế toán HTK theo dõi chi tiết nguồn gốc nhập, xuất các loại HTK giữa các đơn vị thành viên để làm căn cứ cung cấp thông tin và loại trừ khi BCTCHN, bộ phận kế toán công nợ theo dõi chi tiết các khoản công nợ phát sinh giữa công ty mẹ và các đơn vị thành viên, bộ phận kế toán doanh thu, chi phí có trách nhiệm theo dõi chi tiết các khoản doanh thu, chi phí phát sinh trong nội bộ công ty mẹ - công ty con ...

Các thông tin liên quan đến giao dịch nội bộ giữa công ty mẹ và các công ty thành viên sẽ được chuyển đến cho bộ phận kế toán tổng hợp. Căn cứ vào BCTC riêng của công ty mẹ và các BCTC riêng của các công ty con, cùng những tài liệu liên quan, bộ phận này sẽ có trách nhiệm phân tích, tổng hợp số liệu, lập BCTCHN.

** Tại công ty con:*

Công ty con tùy thuộc vào lĩnh vực hoạt động của đơn vị, đặc điểm và quy trình hoạt động của đơn vị, quy mô và phạm vi địa bàn hoạt động của đơn vị, mức độ phân cấp quản lý kinh tế, tài chính nội bộ, trình độ trang bị, sử dụng các phương tiện kỹ thuật tính toán, biên chế bộ máy kế toán và trình độ nghề nghiệp của đội ngũ nhân viên kế toán hiện có thiết lập bộ máy kế toán cho riêng mình theo một trong ba mô hình tổ chức bộ máy kế toán như đề cập ở trên.

Bộ máy kế toán tại công ty con phải thực hiện được hai nhiệm vụ: *Một là*, thu thập, kiểm tra, xử lý số liệu để phục vụ lập BCTC riêng của công ty con. *Hai là*, thu thập, kiểm tra số liệu về các giao dịch giữa công ty con với công ty mẹ và với các đơn vị thành viên khác và cung cấp cho công ty mẹ để phục vụ công tác lập BCTCHN.

Do đó ngoài việc tổ chức các bộ phận kế toán tương tự như công ty mẹ để phục vụ công tác lập BCTC riêng thì các công ty con còn phải tổ chức một bộ phận chuyên theo dõi các giao dịch nội bộ phát sinh giữa công ty con với công ty mẹ và với các đơn vị thành viên khác hoặc giao việc theo dõi các giao dịch nội bộ này cho từng bộ phận kế toán cụ thể nhưng phải giao trách nhiệm cho một bộ phận kế toán thực hiện công việc tổng hợp các giao dịch nội bộ này để cung cấp cho công ty mẹ phục vụ cho công tác lập BCTCHN. Thông thường bộ phận kế toán tổng hợp sẽ thực hiện công việc này.

(2) Tổ chức kiểm tra kế toán

Kiểm tra kế toán là một trong những nội dung quan trọng của tổ chức công tác kế toán. Công việc kiểm tra kế toán thường do một bộ phận nhân viên kế toán tiến hành theo sự hướng dẫn chỉ đạo của kế toán trưởng nhằm kiểm tra toàn diện tất cả các khâu của quá trình hạch toán, tất cả các nội dung của tổ chức công tác kế toán như: Kiểm tra việc lập và luân chuyển chứng từ kế toán, kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của chứng từ, số liệu thông tin trên chứng từ, kiểm tra việc vận dụng hệ thống tài khoản kế toán, việc mở sổ kế toán, ghi sổ kế toán, kiểm tra tính chính xác, trung thực, khách quan của số liệu kế toán trong các báo cáo kế toán, kiểm tra việc chấp hành các chính sách chế độ về quản lý kinh tế - tài chính, chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán, kiểm tra việc phân công, bố trí và tổ chức lao động kế toán.

Nội dung cụ thể của kiểm tra kế toán bao gồm:

- Kiểm tra việc thực hiện nội dung công tác kế toán;
- Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán;
- Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động kinh doanh dịch vụ kế toán;
- Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán.

Mục tiêu của việc kiểm tra nhằm đảm bảo thực hiện đúng chế độ, chính sách quản lý tài chính của nhà nước và những quy định cụ thể của ngành, của tập đoàn.

Về thời điểm kiểm tra kế toán có thể thực hiện kiểm tra thường kỳ hoặc kiểm tra bất thường.

- Kiểm tra kế toán thường kỳ trong nội bộ đơn vị nhằm đảm bảo chấp hành các chế độ, thể lệ kế toán, đảm bảo tính chính xác, đầy đủ, kịp thời của số liệu, tài liệu kế toán, đảm bảo cơ sở cho việc thực hiện chức năng giám đốc của kế toán.

Công tác kiểm tra kế toán thường kỳ trong nội bộ đơn vị do giám đốc và kế toán trưởng chịu trách nhiệm tổ chức, chỉ đạo. Tùy theo quy mô của đơn vị mà có thể bố trí thành bộ phận kiểm tra riêng hoặc không. Trường hợp đơn vị có quy mô không lớn thì có thể bố trí công tác kiểm tra kiêm nhiệm cùng với các bộ phận kế toán thích hợp.

Tất cả các đơn vị cần tổ chức kiểm tra kế toán thường kỳ theo chế độ quy định, tạo điều kiện vững chắc cho việc nâng cao chất lượng của công tác kế toán, đảm bảo ngăn ngừa và giải quyết kịp thời những sai sót, sơ hở trong quản lý kinh tế.

Căn cứ để kiểm tra kế toán là các chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo kế toán và các chế độ, định mức kinh tế, kỹ thuật trong từng trường hợp cụ thể. Phương pháp kiểm tra chủ yếu được áp dụng là đối chiếu, đối chiếu số liệu giữa chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán; giữa số liệu kế toán tổng hợp và số liệu kế toán chi tiết; giữa số liệu trên sổ kế toán và số thực tế kiểm kê.

Đối với quá trình lập BCTCHN, công tác kiểm tra kế toán đảm bảo tính chính xác, tính phù hợp của số liệu được sử dụng để lập BCTCHN. Từ cơ sở số liệu ban đầu để lập BCTCHN là các BCTC riêng, những chứng từ, sổ kế toán chi tiết có liên quan, kế toán phải tiến hành xem xét, đánh giá mức phản ánh trung thực, hợp lý và đáng tin cậy về tình hình kinh tế tài chính, cũng như sự đồng nhất về các chính sách kế toán, kỳ kế toán mà các BCTC, chứng từ, sổ kế toán này cung cấp. Do đó đòi hỏi phải bố trí nhân viên kế toán thực hiện kiểm tra quá trình thu thập thông tin kế toán liên quan đến việc lập BCTCHN tại công ty mẹ và các công ty con.

(3) Tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con

Công nghệ thông tin ngày càng phát triển đòi hỏi các doanh nghiệp phải sử dụng tin học trong việc thu nhận, hệ thống hóa thông tin kế toán ở đơn vị để có thể cung cấp thông tin kế toán phục vụ cho điều hành và quản lý hoạt động kinh tế - tài chính nhanh nhạy, kịp thời. Để ứng dụng tốt công nghệ thông tin vào công tác kế toán trong đơn vị, cần phải giải quyết các vấn đề sau:

- Tổ chức trang bị máy móc, thiết bị tin học, kiến thức tin học cho các kế toán viên để có thể sử dụng thành thạo các chương trình tin học cơ bản và sử dụng được phần mềm kế toán trên máy.

- Tổ chức mã hóa các đối tượng kế toán cụ thể ở đơn vị theo ngôn ngữ của máy. Đối tượng cụ thể của hạch toán kế toán rất nhiều và đa dạng, vì vậy đơn vị phải xây dựng một hệ thống mã hóa các đối tượng kế toán theo các nguyên tắc nhất định sao cho đơn giản, dễ nhớ, dễ khai thác trên máy.

- Sử dụng các phần mềm kế toán phục vụ cho công tác kế toán ở doanh nghiệp. Góp phần tiết kiệm thời gian, không gian và giảm bớt các công việc cho kế toán.

Đặc biệt trong thời gian gần đây có một số phần mềm được thiết kế để phục vụ cho công tác lập BCTCHN của các tập đoàn (Accounting, Bravo, Asia soft, Wktsys...). Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nên tổ chức đào tạo, huấn luyện bộ phận kế toán phụ trách lập BCTCHN sử dụng các phần mềm này nhằm tiết kiệm chi phí, thời gian và sức lao động. Tuy nhiên, việc thiết kế BCTCHN là công việc rất phức tạp mà mỗi chương trình kế toán không thể tự động hóa hoàn toàn nên việc nghiên cứu, tiếp cận các tính năng mở của các phần mềm nhằm tìm ra giải pháp tối ưu để lập BCTCHN là việc cần thiết đối với các nhà quản trị.

1.3.2.2. Tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Thông tin kế toán là thông tin về những nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, sử dụng chi phí ở các đơn vị. Những thông tin này bao gồm thông tin về các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh tác động đến tài sản của đơn vị (còn gọi là nghiệp vụ kinh tế - tài chính ban đầu) và thông tin về các nghiệp vụ xử lý thông tin ở phòng kế toán do nhân viên kế toán tiến hành khi phân bổ các loại chi phí cho các đối tượng chịu chi phí. Các thông tin này đều phải được ghi nhận, phản ánh vào các chứng từ kế toán để làm căn cứ ghi sổ kế toán.

Tổ chức hệ thống thông tin kế toán là việc xây dựng quy trình làm việc của các khâu kế toán nhằm thực hiện nhiệm vụ cuối cùng của kế toán là cung cấp các thông tin kế toán cho các đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin. Các khâu này bao gồm: thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin.

(1) Tổ chức thu thập, xử lý thông tin kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con

(1.1) Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán:

Thu nhận thông tin về các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh phản ánh trong các chứng từ kế toán là công việc khởi đầu của quy trình kế toán, có ý nghĩa

quyết định đến tính khách quan, trung thực của số liệu kế toán và báo cáo kế toán vì chứng từ kế toán là căn cứ để ghi chép, hệ thống hóa thông tin kế toán. Chứng từ kế toán còn là căn cứ không thể thiếu để phục vụ cho công tác kiểm tra, kiểm soát hoạt động kinh tế - tài chính ở các đơn vị.

Do các thành viên trong mô hình công ty mẹ - công ty con đều phải lập BCTC riêng, và BCTCHN được lập dựa trên BCTC riêng của các công ty thành viên nên việc thu nhận, xử lý các chứng từ và ghi chép hạch toán ban đầu được tiến hành trong bộ máy kế toán của mỗi thành viên.

Mọi hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh trong doanh nghiệp để làm căn cứ hạch toán đều phải được phản ánh, ghi chép đầy đủ, chính xác, kịp thời, khách quan vào chứng từ kế toán, sổ kế toán. Vì vậy nếu không có chứng từ kế toán thì không thể ghi vào sổ kế toán, tài khoản kế toán.

Hệ thống chứng từ áp dụng cho công ty mẹ và từng công ty con nên được lựa chọn thống nhất, đồng thời quy định, hướng dẫn các bộ phận có liên quan ghi chép đúng, chính xác, đầy đủ các yếu tố trên chứng từ kế toán. Mỗi chứng từ cần quy định chặt chẽ, chi tiết hơn về từng chỉ tiêu cụ thể phục vụ cho việc ghi chép sổ kế toán, và cung cấp thông tin lập BCTC riêng cũng như BCTCHN của cả tập đoàn. Chẳng hạn, trong trường hợp có giao dịch giữa các bên liên quan (mua bán tài sản, hàng hóa giữa công ty mẹ với công ty con, giữa công ty con với công ty con khác trong cùng một tập đoàn, hoặc mua bán tài sản giữa bên liên doanh với cơ sở liên doanh trong trường hợp tập đoàn có đầu tư vào liên doanh,...) cần ghi chi tiết trên chứng từ để ghi sổ phục vụ là căn cứ loại bỏ khi lập BCTCHN.

Trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin phổ biến như hiện nay, việc lập chứng từ trên máy vi tính theo mẫu có sẵn đã giúp các doanh nghiệp giảm bớt những sai sót trong khâu lập chứng từ. Các chứng từ cũng trên máy cũng được thiết kế để có thể thêm các dòng, các cột cần thiết phục vụ theo dõi các giao dịch phát sinh nội bộ trong mô hình công ty mẹ - công ty con. Vấn đề mấu chốt ở đây là trong khâu nhập chứng từ vào phần mềm kế toán, người nhập chứng từ cần phân loại rõ các giao dịch là phát sinh trong nội bộ doanh nghiệp hay không. Điều này được phản ánh khi lập chứng từ bằng giấy.

(1.2) Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

Tài khoản kế toán là một phương pháp kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế - tài chính phát sinh, theo những nội dung kinh tế. Tài

khoản kế toán phản ánh và kiểm soát thường xuyên, liên tục, một cách có hệ thống tình hình vận động của tài sản và tình hình sử dụng tài sản của doanh nghiệp.

Tài khoản kế toán được mở cho từng đối tượng kế toán có nội dung kinh tế riêng biệt. Tập hợp các tài khoản kế toán, hệ thống tài khoản kế toán thống nhất là một bộ phận cấu thành quan trọng của kế toán gồm những quy định thống nhất về tài khoản, số lượng tài khoản, ký hiệu và nội dung ghi chép của từng tài khoản.

Do đặc thù tổ chức quản lý kinh doanh của mô hình công ty mẹ - con là không có hệ thống tài khoản hợp nhất cho cả tập đoàn. Do đó, việc tổ chức hệ thống tài khoản là nhiệm vụ của mỗi doanh nghiệp thành viên trong tập đoàn, phù hợp với lĩnh vực hoạt động của doanh nghiệp đó và phải đáp ứng được các yêu cầu cơ bản sau:

- Kiểm tra, kiểm soát được đầy đủ, chính xác, kịp thời về tình hình thu, chi các quỹ tại doanh nghiệp.

- Phản ánh bao quát, đầy đủ các hoạt động kinh tế - tài chính phát sinh của các doanh nghiệp trong từng ngành, từng lĩnh vực hoạt động, phù hợp với quy mô và mô hình tổ chức hoạt động của doanh nghiệp.

- Đáp ứng được yêu cầu xử lý và cung cấp thông tin thông qua các phương tiện tính toán để cung cấp thông tin cho các cơ quan chức năng và cơ quan quản lý của Nhà nước.

Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản ở các doanh nghiệp phải tôn trọng các nguyên tắc sau:

- Hệ thống tài khoản áp dụng ở doanh nghiệp phải đảm bảo bao quát được toàn bộ hoạt động về kinh tế - tài chính của đơn vị, cũng như quá trình quản lý và sử dụng các nguồn lực theo đúng chế độ chính sách của Nhà nước.

- Các doanh nghiệp mở các tài khoản cấp I, cấp II một cách linh hoạt theo đúng chế độ kế toán đã được ban hành.

- Hệ thống tài khoản phải được vận dụng đơn giản, dễ làm, dễ kiểm tra, kiểm soát đáp ứng được yêu cầu đối tượng quản lý của đơn vị.

- Phản ánh ghi chép nội dung, kết cấu, phạm vi hạch toán trên các tài khoản kế toán phải đúng quy định, phù hợp với đặc điểm, yêu cầu của từng ngành, từng lĩnh vực đối với từng đơn vị, đảm bảo khoa học, thống nhất với quy định của chế độ kế toán Nhà nước đã ban hành.

- Vận dụng tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, tổ chức trên máy vi tính phải đáp ứng kịp yêu cầu quản lý là cung cấp và sử dụng thông tin một cách chính xác, kịp thời và phù hợp với yêu cầu của chế độ kế toán.

- Đơn vị cũng có thể đề nghị bổ sung tài khoản cấp 1 hoặc cấp 2 đối với các tài khoản chưa có trong hệ thống tài khoản kế toán doanh nghiệp để phản ánh nội dung kinh tế riêng có phát sinh tại đơn vị và chỉ được thực hiện sau khi Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản.

Tập đoàn cần nắm được hệ thống tài khoản áp dụng, phương pháp ghi chép trên các tài khoản, xác định nội dung ghi chép trên các tài khoản cần phục vụ cho công tác lập BCTC.

Phải lưu ý rằng, đối với loại hình công ty mẹ - công ty con cùng một tài khoản sử dụng song phạm vi nội dung phản ánh trên tài khoản có thể khác nhau đối với phục vụ lập BCTC riêng và phục vụ lập BCTCHN. Điển hình đối với các khoản đầu tư như khi công ty mẹ và các công ty con có các khoản đầu tư vào công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát thì theo quy định của VAS07 "Đầu tư vào công ty liên kết", VAS08 "Thông tin tài chính về các khoản vốn góp liên doanh", khoản đầu tư đó được ghi nhận và phản ánh trên tài khoản kế toán theo phương pháp giá gốc khi lập và trình bày BCĐKT riêng của công ty mẹ và công ty con. Báo cáo kết quả HĐKD chỉ phản ánh khoản thu nhập của nhà đầu tư được phân chia từ lợi nhuận thuần lũy kế của bên nhận đầu tư phát sinh sau ngày đầu tư. Còn trong BCTCHN, khoản đầu tư vào công ty liên kết, cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát được kế toán theo phương pháp vốn chủ sở hữu. Tức là được ghi nhận ban đầu theo giá gốc, sau đó được điều chỉnh theo những thay đổi phần sở hữu của nhà đầu tư trong tài sản thuần của bên nhận đầu tư. Vì thế nên sẽ phải thực hiện một số bút toán điều chỉnh để xác định giá trị khoản đầu tư phản ánh trên BCĐKT hợp nhất. Báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất phải phản ánh phần sở hữu của nhà đầu tư trong kết quả kinh doanh của bên nhận đầu tư.

Khi các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán, các doanh nghiệp này sẽ xây dựng một danh mục hệ thống tài khoản phù hợp với đơn vị mình. Việc quản lý các tài khoản kế toán thông qua mã hóa sẽ tạo điều kiện để doanh nghiệp mở các tài khoản chi tiết nhất theo yêu cầu quản lý của đơn vị mình. Do đó, hoàn toàn có thể thiết kế

các tài khoản để theo dõi các nghiệp vụ kế toán phát sinh trong nội bộ mô hình công ty mẹ - công ty con và các tài khoản phản ánh các giao dịch với đơn vị khác. Từ đó sẽ tạo thuận lợi cho việc xác định các giao dịch nội bộ phát sinh trong các đơn vị thành viên, giúp việc tổng hợp số liệu để lập BCTCHN được dễ dàng hơn.

(1.3) Tổ chức hệ thống sổ kế toán:

Sổ kế toán là phương tiện để ghi chép, hệ thống hóa thông tin kế toán chi tiết tại các doanh nghiệp. Để quản lý có hiệu quả các hoạt động kinh tế - tài chính trong doanh nghiệp thì việc tổ chức tốt hệ thống sổ kế toán là điều kiện tiên quyết. Vì vậy người ta phải xây dựng kết cấu các mẫu sổ phù hợp với trình tự và phương pháp hệ thống hóa thông tin kế toán cụ thể trong từng doanh nghiệp.

Trong mô hình công ty mẹ - công ty con có thể bao gồm nhiều đơn vị thành viên hoạt động ở nhiều lĩnh vực khác nhau, hoặc nhiều khu vực khác nhau. Mỗi quan hệ giữa các bên liên quan là vô cùng phức tạp và phong phú. Các bút toán hợp nhất rất đa dạng, phức tạp. Để tính được số liệu của tất cả các đơn vị thành viên trong tập đoàn khi thực hiện bút toán hợp nhất là không đơn giản. Chính vì vậy, bộ phận làm nhiệm vụ lập BCTCHN cần thiết phải sử dụng hệ thống tài khoản để ghi chép trên một hệ thống sổ kế toán để phân tích, tổng hợp số liệu liên quan phục vụ cho yêu cầu lập BCTCHN. Để thực hiện được điều đó, hệ thống sổ kế toán phục vụ cho công tác hợp nhất BCTC cần phải đảm bảo các yêu cầu sau:

- Cung cấp số liệu chi tiết từng khoản mục tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu và thu nhập khác, chi phí theo BCTC riêng của công ty mẹ và từng công ty con.

- Theo dõi chi tiết theo đơn vị tiền tệ kế toán của từng đơn vị thành viên, và quy đổi ra đơn vị tiền tệ kế toán của công ty mẹ để lập BCTCHN trong trường hợp đơn vị tiền tệ kế toán của công ty mẹ và các đơn vị thành viên không được áp dụng thống nhất.

- Phân tích, tổng hợp các tài liệu liên quan: khoản đầu tư của công ty mẹ - công ty con vào công ty liên kết, hoặc công ty liên doanh, giao dịch nội bộ giữa các đơn vị trong công ty mẹ - công ty con ... làm căn cứ tính toán, xác định số liệu phục vụ hạch toán bút toán hợp nhất.

- Sổ kế toán mở chi tiết cho phép công ty mẹ - công ty con có thể thuyết minh chi tiết hơn về tình hình tài chính, tình hình HĐKD của công ty mẹ - công ty con theo lĩnh vực kinh doanh, và theo loại hình kinh doanh, phục vụ lập "Báo cáo bộ phận".

Để ghi nhận các thông tin, số liệu liên quan đến hợp nhất BCTC có thể mở các sổ kế toán như: Sổ theo dõi tình hình mua, sáp nhập doanh nghiệp; Sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh (Phụ lục 1.1); Bảng xác định phân lợi nhuận hoặc lỗ trong công ty liên kết, liên doanh (Phụ lục 1.2); Sổ theo dõi phân bổ các khoản chênh lệch phát sinh khi mua khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh (Phụ lục 1.3); Sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản đầu tư vào công ty con; Bảng tổng hợp các giao dịch nội bộ; Bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh (Phụ lục 1.4); Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất...

(2) Tổ chức lập, cung cấp và phân tích thông tin trên BCTC

(2.1) Tổ chức hệ thống BCTC:

Cung cấp thông tin kế toán là mục tiêu cuối cùng của công việc kế toán. Việc cung cấp thông tin kế toán được thực hiện thông qua các báo cáo kế toán. Các thông tin KTTTC được cung cấp bởi hệ thống các BCTC trong doanh nghiệp.

Trong mô hình công ty mẹ - công ty con, do các đơn vị thành viên hạch toán độc lập nên có hệ thống BCTC riêng của công ty mẹ và hệ thống BCTC riêng của từng công ty con. Đồng thời, dựa trên BCTC riêng của công ty mẹ và từng công ty con, đơn vị thành viên có nhiệm vụ lập BCTCHN sẽ thực hiện lập BCTCHN.

a. Báo cáo tài chính riêng

Báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ và từng công ty con được trình bày theo yêu cầu, nguyên tắc, và phương pháp chung quy định trong các chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán.

b. Báo cáo tài chính hợp nhất

Báo cáo tài chính hợp nhất là BCTC của mô hình công ty mẹ - công ty con được trình bày như BCTC của một doanh nghiệp.

Tất cả các công ty mẹ phải lập và trình bày BCTCHN, trừ trường hợp công ty mẹ đồng thời là công ty con bị một công ty khác sở hữu toàn bộ hoặc gần như toàn bộ (trên 90% quyền biểu quyết) và nếu được cổ đông thiểu số trong công ty chấp thuận thì không phải lập và trình bày BCTCHN.

Công ty mẹ khi lập BCTCHN phải hợp nhất các BCTC của tất cả các công ty con trong và ngoài nước trừ trường hợp:

- Quyền kiểm soát của công ty mẹ chỉ là tạm thời vì công ty con này chỉ được mua và nắm giữ cho mục đích bán lại trong tương lai gần (dưới 12 tháng); hoặc:

- Hoạt động của công ty con bị hạn chế trong thời gian dài và điều này ảnh hưởng đáng kể tới khả năng chuyển vốn cho công ty mẹ.

Trình tự hợp nhất BCTC được thực hiện như sau:

Thứ nhất, khi hợp nhất BCTC, BCTC của công ty mẹ và các công ty con sẽ được hợp nhất theo từng khoản mục bằng cách cộng các khoản tương đương của tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, thu nhập khác và chi phí.

Thứ hai, giá trị ghi sổ khoản đầu tư của công ty mẹ trong từng công ty con và phần vốn của công ty mẹ trong phần vốn chủ sở hữu của công ty con được loại trừ.

Thứ ba, lợi ích của cổ đông thiểu số trong thu nhập thuần của công ty con bị hợp nhất trong kỳ báo cáo được xác định và loại trừ ra khỏi thu nhập của tập đoàn để tính lãi, lỗ thuần có thể được xác định cho những đối tượng sở hữu công ty mẹ.

Thứ tư, lợi ích cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của công ty con bị hợp nhất được xác định và trình bày trên BCĐKT hợp nhất thành một chỉ tiêu riêng biệt, tách khỏi phần nợ phải trả và phần vốn chủ sở hữu của cổ đông của công ty mẹ.

Thứ năm, các khoản thuế thu nhập do công ty mẹ hoặc công ty con phải trả khi phân phối lợi nhuận của công ty con cho công ty mẹ được kế toán theo chuẩn mực kế toán "Thuế thu nhập doanh nghiệp".

Thứ sáu, số dư các tài khoản trên BCĐKT giữa các đơn vị trong cùng công ty mẹ - công ty con, các giao dịch nội bộ, các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực hiện phát sinh từ giao dịch này phải được loại trừ hoàn toàn.

Như vậy, khi hợp nhất BCTC cần thiết phải loại trừ một số khoản liên quan đến Báo cáo kết quả kinh doanh và BCĐKT:

- Các khoản loại trừ liên quan đến Báo cáo kết quả kinh doanh:

- + Mua và bán giữa các công ty thành viên;
- + Cổ tức của các công ty thành viên;
- + Lãi vay từ các công ty thành viên;
- + Thuế thu nhập;
- + Các khoản loại trừ liên quan đến BCĐKT;
- + Vay nội bộ;
- + Phải thu, phải trả nội bộ;
- + Cổ phần của công ty con,...

Trên BCTCHN của công ty mẹ - công ty con, về cơ bản nội dung kết cấu giống BCTC riêng:

- Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất:
- + Hợp nhất từng dòng toàn bộ báo cáo lãi lỗ của công ty con vào cùng công ty mẹ.
- + Phần lợi ích cổ đông thiểu số trong lãi (lỗ) ròng được trình bày trên một dòng.
- Bảng cân đối kế toán hợp nhất:
- + Hợp nhất từng dòng toàn bộ tài sản, nợ phải trả trong các bảng cân đối.
- + Phần lợi ích cổ đông thiểu số trong tài sản thuần của các công ty con được trình bày tách khỏi vốn chủ sở hữu và nợ phải trả.

Khi hợp nhất BCTC cần có sự điều chỉnh, đánh giá, quy đổi theo quy định khi các BCTC được sử dụng để hợp nhất được lập các kỳ kết thúc tại ngày khác nhau, hoặc sự khác biệt trong chính sách kế toán, đơn vị tiền tệ trình bày...

c. Báo cáo tài chính bộ phận

Để cung cấp thông tin hữu ích hơn, doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con có thể cung cấp thông tin kinh tế - tài chính bổ sung trên "Báo cáo bộ phận"

Một bộ phận cần báo cáo trong thuyết minh BCTC là một bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh hoặc một bộ phận theo khu vực địa lý được xác định dựa trên các tiêu chí sau:

Bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh là một bộ phận có thể phân biệt được của một doanh nghiệp tham gia vào quá trình sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm, dịch vụ riêng lẻ, một nhóm các sản phẩm hoặc các dịch vụ có liên quan (về tính chất của hàng hóa và dịch vụ, tính chất của qui trình sản xuất, kiểu hoặc nhóm khách hàng, phương pháp phân phối sản phẩm, điều kiện của môi trường pháp lý) mà bộ phận này có rủi ro và lợi ích kinh tế khác với các bộ phận kinh doanh khác.

Bộ phận theo khu vực địa lý là một bộ phận có thể phân biệt được của một doanh nghiệp tham gia vào quá trình sản xuất hoặc cung cấp sản phẩm, dịch vụ trong phạm vi một môi trường kinh tế cụ thể mà bộ phận này có rủi ro và lợi ích kinh tế khác với các bộ phận kinh doanh trong các môi trường kinh tế khác. Các nhân tố cần xem xét để xác định bộ phận theo khu vực địa lý gồm tính tương đồng của các điều kiện kinh tế - chính trị, mối quan hệ của những hoạt động trong các khu vực địa lý khác nhau, tính tương đồng của HĐKD, rủi ro đặc biệt có liên quan đến hoạt động trong một khu vực địa lý cụ thể, các quy định về kiểm soát ngoại hối và các rủi ro về tiền tệ.

Doanh nghiệp lập các báo cáo bộ phận chính yếu và báo cáo bộ phận thứ yếu căn cứ vào tính chất rủi ro và lợi ích kinh tế. Nếu rủi ro và tỷ suất sinh lời của doanh nghiệp bị tác động chủ yếu bởi những khác biệt về sản phẩm và dịch vụ mà doanh nghiệp đó sản xuất ra thì báo cáo chính yếu phải căn cứ vào thông tin về lĩnh vực kinh doanh và báo cáo thứ yếu căn cứ vào thông tin về khu vực địa lý. Nếu rủi ro và tỷ suất sinh lời của doanh nghiệp bị tác động chủ yếu do doanh nghiệp hoạt động tại nhiều khu vực địa lý khác nhau thì báo cáo chính yếu phải căn cứ vào thông tin về khu vực địa lý và báo cáo thứ yếu phải căn cứ vào thông tin về lĩnh vực kinh doanh. Các doanh nghiệp có thể lập báo cáo bộ phận theo kiểu ma trận nếu rủi ro và tỷ suất sinh lời của doanh nghiệp bị tác động bởi cả lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý.

Một lĩnh vực kinh doanh hay khu vực địa lý cần được xác định là một bộ phận phải báo cáo khi phần lớn doanh thu phát sinh từ bán hàng ra ngoài đồng thời thỏa mãn một trong các điều kiện sau:

1. Tổng doanh thu của bộ phận từ việc bán hàng ra ngoài và từ giao dịch với các bộ phận khác phải chiếm từ 10% trở lên trên tổng doanh thu của tất cả bộ phận.
2. Kết quả kinh doanh của bộ phận này bất kể lãi (hay lỗ) chiếm từ 10% trở lên trên tổng lãi (hay lỗ) của tất cả các bộ phận có lãi (hoặc trên tổng lỗ của tất cả các bộ phận lỗ) nếu đại lượng nào có giá trị tuyệt đối lớn hơn.
3. Tài sản của bộ phận chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của tất cả các bộ phận.

Trong trường hợp tổng doanh thu bán hàng ra ngoài của doanh nghiệp được phân bổ cho các bộ phận có thể được báo cáo thấp hơn 75% tổng số doanh thu của doanh nghiệp hoặc doanh thu của toàn công ty mẹ - công ty con thì phải xác định thêm bộ phận cần báo cáo (kể cả khi bộ phận đó không đáp ứng được tiêu chuẩn 10%) cho tới khi đạt được ít nhất 75% tổng số doanh thu của doanh nghiệp hoặc của toàn công ty mẹ - công ty con được tính cho các bộ phận báo cáo được.

Doanh nghiệp phải trình bày doanh thu bộ phận và kết quả bộ phận đối với mỗi bộ phận cần báo cáo. Bên cạnh đó, doanh nghiệp phải trình bày tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận và nợ phải trả bộ phận đối với mỗi bộ phận cần báo cáo. Ngoài ra, doanh nghiệp cũng phải trình bày tổng chi phí đã phát sinh trong niên độ để mua tài sản cố định, tổng chi phí khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí trả trước dài hạn của bộ phận đối với mỗi bộ phận cần báo cáo.

(2.2) Tổ chức phân tích_BCTCHN:

Sau khi lập BCTC, đặc biệt là BCTC hợp nhất nhiệm vụ quan trọng của kế toán là tổ chức phân tích các báo cáo này nhằm cung cấp thông tin hữu ích phục vụ công tác quản trị toàn bộ tập đoàn. Tổ chức phân tích BCTC nói chung, BCTCHN nói riêng là việc thiết lập trình tự các bước công việc cần tiến hành trong quá trình phân tích, thường được thực hiện qua các bước sau:

- Tổ chức lập kế hoạch phân tích: Đây là khâu đầu tiên và có ý nghĩa quan trọng, ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng công tác phân tích. Lập kế hoạch phân tích bao gồm việc xác định mục tiêu, chương trình phân tích. Kế hoạch phân tích phải xác định rõ nội dung phân tích, phạm vi phân tích, thời gian thực hiện và những thông tin cần thiết thông qua các chỉ tiêu phân tích.

- Tổ chức thực hiện công tác phân tích: Đây là khâu triển khai thực hiện kế hoạch phân tích đã đề ra, bao gồm việc thu thập nguồn tài liệu, lựa chọn và tính toán các chỉ tiêu phân tích, xác định nguyên nhân và nhân tố ảnh hưởng đến chỉ tiêu phân tích. Kế toán trưởng phải phân công trách nhiệm cụ thể cho các bộ phận kế toán và từng người làm kế toán trong việc thu nhận, cung cấp và tính toán, phân tích đối với từng chỉ tiêu cụ thể.

- Tổ chức báo cáo kết quả phân tích: Đây là khâu cuối cùng của phân tích BCTC. Trên cơ sở các tính toán, phân tích, dự báo tình hình tài chính, HĐKD, những nhà phân tích phải nêu rõ nguyên nhân, trình bày kiến nghị, giúp cho nhà quản lý có được cơ sở đáng tin cậy cho việc ra các quyết định đúng đắn trong điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh.

Kết luận chương 1

Chương 1 luận án đã phân tích những vấn đề lý luận cơ bản về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con và tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp này, hệ thống từng nội dung của tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Việc trình bày những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con là rất cần thiết và có ý nghĩa quan trọng làm cơ sở để đánh giá về thực trạng tổ chức công tác kế toán tại những doanh nghiệp này. Đồng thời tạo tiền đề để đưa ra những giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, một loại hình tổ chức doanh nghiệp mới phát triển ở Việt Nam.

Chương 2

THỰC TRẠNG TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG VÀ KINH NGHIỆM CÁC NƯỚC

2.1. Đặc điểm và những nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.1.1. Tổng quan chung về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

Có thể thấy rằng việc hình thành và phát triển loại hình doanh nghiệp công ty mẹ - công ty con là tất yếu đối với những nước có nền kinh tế phát triển và những doanh nghiệp có tiềm lực kinh tế mạnh, hoạt động trong nhiều lĩnh vực của nền kinh tế. Quá trình hình thành các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở Việt Nam mang những đặc thù nhất định bởi được hình thành chủ yếu từ việc chuyển đổi và sắp xếp lại các doanh nghiệp, các TCTNN - chuyển đổi từ các TCT được thành lập theo các quyết định số 90/TTg, 91/TTg sang mô hình TĐKT, công ty mẹ - công ty con. Đặc điểm chung của các đơn vị này là đều được hình thành theo phương thức có công ty mẹ là 100% vốn của Nhà nước hoặc Nhà nước có tỷ lệ vốn góp chi phối, còn các công ty con có thể là các DNNN, CTCP có cổ phần chi phối của Nhà nước, công ty TNHH một thành viên. Ở Việt Nam cũng đã xuất hiện những nhóm doanh nghiệp hình thành và hoạt động dưới dạng các TĐKT tư nhân.

Cơ sở pháp lý chung cho việc hình thành các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con:

- Quyết định số 90-TTg, 91-TTg ngày 07/4/1994: Thành lập các TCTNN. Đến năm 1995, mô hình hoạt động của TCTNN chính thức được đưa vào Luật doanh nghiệp.

- Ngày 09/8/2004, Nghị định 153/2004/NĐ-CP của Chính phủ về tổ chức, quản lý TCTNN và chuyển đổi TCTNN, công ty nhà nước độc lập theo mô hình công ty mẹ - công ty con đã luật hóa mô hình công ty mẹ - công ty con.

- Luật doanh nghiệp năm 2005 đã giành một chương (chương VII) với 04 điều từ Điều 146 đến Điều 149 quy định về nhóm công ty trong đó có mô hình công ty mẹ, công ty con.

- Ngày 26/6/2007, Chính phủ ban hành Nghị định số 111/2007/NĐ-CP về tổ chức quản lý TCTNN và chuyển đổi TCTNN, công ty nhà nước độc lập, công ty mẹ là công ty nhà nước theo hình thức công ty mẹ - công ty con hoạt động theo Luật doanh nghiệp (thay thế Nghị định 153/2004/NĐ-CP).

Kể từ năm 2007, BQP đã ban hành một số quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con đối với một số công ty, TCT trực thuộc Bộ như: Quyết định 2097/QĐ-TTg của Thủ tướng Chính phủ năm 2009 về việc Thành lập Tập đoàn Viễn thông Quân đội, trực thuộc BQP, Quyết định 3035/QĐ-BQP năm 2007 của BQP về việc thành lập TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng (GAET) hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, Quyết định số 3268/QĐ-QP ngày 01/09/2010 của Bộ trưởng BQP về việc chuyển Công ty 789 thành Công ty TNHH Một thành viên 789 hoạt động theo hình thức Công ty mẹ - Công ty con; Quyết định số 3038/QĐ-BQP ngày 23/8/2011 của Bộ trưởng BQP về việc thành lập TCT 789, hoạt động theo hình thức Công ty mẹ - Công ty con trên cơ sở tổ chức lại Công ty TNHH một thành viên 789.

Thực hiện đề án tái cơ cấu các doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thuộc BQP, tính đến năm 2013, BQP đã có 23 doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Trong đó có 1 TĐKT, 14 TCT và 8 công ty hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

Bảng 2.1. Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình Công ty mẹ - công ty con thuộc BQP (Tính đến năm 2015)

Tập đoàn kinh tế, tổng công ty	Công ty mẹ - công ty con
1. Tập đoàn Viễn thông Quân đội (Viettel)	1. Công ty Vạn Tường
2. TCT Trực thăng Việt Nam	2. Công ty Đông Hải
3. TCT Đông Bắc	3. Công ty 62
4. TCT Xây dựng Trường Sơn	4. Công ty XDCT Hàng không
5. TCT Thành An	5. XN Liên hợp Ba Sơn
6. TCT 15	6. Công ty Sông Thu
7. TCT Tân cảng	7. Công ty Phương Nam
8. TCT Hợp tác Kinh tế	8. Công ty TECAPRO
9. TCT Thái Sơn	
10. TCT Xăng dầu Quân đội	
11. TCT 28	

12. TCT 319	
13. TCT 789	
14. TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp QP	
15. TCT Xây dựng Lũng Lô	

(Nguồn: Cục Kinh tế - BQP).

Trong những năm qua, mặc dù gặp không ít khó khăn từ suy thoái kinh tế thế giới nhưng các doanh nghiệp thuộc BQP, đặc biệt là các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con vẫn đạt và vượt những chỉ tiêu kế hoạch đề ra. Theo thống kê của Cục Kinh tế - BQP, từ năm 2010 đến nay, trung bình hàng năm doanh thu của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con tăng 12%, lợi nhuận tăng 16%, nộp ngân sách nhà nước tăng 13%. Tuy nhiên, hoạt động của các doanh nghiệp này còn gặp một số tồn tại như: quy mô và hiệu quả sản xuất kinh doanh giữa các doanh nghiệp còn có sự chênh lệch lớn, quy mô doanh nghiệp hoạt động trên những lĩnh vực khác nhau còn có sự chênh lệch, vẫn còn một bộ phận không nhỏ doanh nghiệp có tình hình tài chính phức tạp, thiếu lành mạnh, rủi ro tiềm ẩn cao...

2.1.2. Đặc điểm tổ chức hoạt động và tổ chức quản lý trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc Bộ Quốc phòng

Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP hoạt động trong nhiều lĩnh vực như xăng dầu, xây dựng, viễn thông, cao su, dệt may, xuất nhập khẩu, khai thác cảng biển... Các doanh nghiệp này không chỉ đông đảo, hoạt động đa ngành nghề mà còn làm ăn rất tốt.

Theo đánh giá của Cục Kinh tế (BQP), dù những năm gần đây, suy thoái kinh tế đã ảnh hưởng đến sức phát triển chung của doanh nghiệp nhưng các doanh nghiệp này vẫn phát triển vượt kế hoạch.

Ấn tượng nhất là trong lĩnh vực viễn thông, tập đoàn Viễn thông quân đội Viettel đã vượt qua đối thủ mạnh nhất là VNPT để đạt doanh thu hơn 140.058 tỉ đồng, tăng 18,5% so với 2011 vượt qua mức doanh thu 130.300 tỉ đồng của VNPT. Không chỉ vượt qua về doanh thu, Viettel còn đang làm ăn rất có lãi khi lợi nhuận tăng gần 40% đạt 27.000 tỉ đồng. Mức lợi nhuận này gấp 3 lần mức 8.500 tỉ của VNPT.

Không chỉ có Viettel là doanh nghiệp đi đầu trong lĩnh vực của mình, khá nhiều các DN quân đội khác cũng thuộc top đầu lĩnh vực mình tham gia.

Trong lĩnh vực khai thác than - khoáng sản, TCT Đông Bắc có 17 doanh nghiệp thành viên, và 2 chi nhánh lớn ở Hà Nội và Thành phố Hồ Chí Minh. Đây cũng là TCT có sản lượng than lớn nhất trong Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.

Trong lĩnh vực khai thác cảng biển, Tân Cảng Sài Gòn (SNP) là doanh nghiệp đi đầu với thị phần container xuất nhập khẩu của công ty chiếm trên 85% khu vực phía Nam và trên 46% thị phần của cả nước, xếp trong top 34 Cảng container lớn nhất thế giới.

Trong lĩnh vực sản xuất cao su, DNQĐ cũng có TCT 15. Kết thúc năm tài chính 2011, doanh thu của TCT đạt trên: 3.200 tỷ đồng tăng 25%/năm 2010, lợi nhuận đạt gần 1.100 tỷ tăng 15%/năm 2010.

Ngoài ra, còn nhiều các doanh nghiệp quân đội (DNQĐ) khác cũng báo cáo làm ăn tốt trong năm 2012 như Công ty TNHH một thành viên 29 (TCT 319) thông báo "cán đích" với kết quả đạt 201% kế hoạch đề ra; TCT Xây dựng Lũng Lô đạt 1.650 tỷ đồng giá trị sản xuất, tăng 68,6% so với cùng kỳ năm 2011; doanh thu đạt 1.401 tỷ đồng tăng 71,7%. Hệ số nợ ngân hàng/vốn chủ sở hữu chưa đến 0,27%.

Dưới đây là lĩnh vực hoạt động chủ yếu của các Tập đoàn, TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP:

Bảng 2.2. Lĩnh vực hoạt động chính của các Tập đoàn, TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP

Tên Tập đoàn, TCT	Lĩnh vực hoạt động chính
Tập đoàn Viễn thông Quân đội (Viettel)	Viễn thông
TCT Trực thăng Việt Nam	Dịch vụ hàng không
TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng	Kinh doanh vật liệu nổ công nghiệp, kinh doanh thương mại, Xuất nhập khẩu.
TCT Đông Bắc	Khai thác khoáng sản
TCT Thành An	Xây dựng, kinh doanh vật liệu xây dựng
TCT 15	Sản xuất, kinh doanh cao su
TCT Tân cảng Sài Gòn	Khai thác cảng biển
TCT Xăng dầu Quân đội	Kinh doanh Xăng dầu
TCT 28	Dệt may
TCT Thái Sơn	Kinh doanh thương mại, xuất nhập khẩu
TCT Hợp tác Kinh tế	Xây dựng
TCT 319	Xây dựng
TCT 789	Xây dựng

TCT Xây dựng Trường Sơn	Xây dựng
TCT Xây dựng Lũng Lô	Xây dựng

(Nguồn: Cục Kinh tế - BQP).

Như vậy, có thể nói, hoạt động của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP tập trung vào ba nhóm lĩnh vực: Sản xuất, xây dựng và thương mại dịch vụ.

Trong khuôn khổ của luận án, tác giả xin đi sâu vào nghiên cứu mô hình tổ chức công tác kế toán trong Tập đoàn Viễn thông Quân đội và một số TCT điển hình hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Mô hình công ty mẹ - công ty con tại các doanh nghiệp này được tổ chức theo hai hình thức: Liên kết theo chiều dọc và liên kết theo chiều ngang. Trong đó, Tập đoàn Viễn thông Quân đội, TCT Trường Sơn, TCT Đông Bắc là những đại diện tiêu biểu cho mô hình công ty mẹ - công ty con có sự liên kết theo chiều dọc, bao gồm các công ty thành viên hoạt động trong cùng một ngành hoặc một chuỗi giá trị ngành. Còn TCT Tân cảng Sài Gòn, TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng, TCT Trực thăng Việt Nam thì tổ chức mô hình công ty mẹ - công ty con có sự liên kết theo chiều ngang, bao gồm các đơn vị sản xuất, kinh doanh các sản phẩm, dịch vụ có liên quan đến nhau để hỗ trợ, gia tăng hiệu quả trong sản xuất, kinh doanh (Xem bảng 2.2).

Đặc điểm về cơ cấu tổ chức và cơ chế tài chính ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP mang những nét chung và những nét riêng có như sau:

- Quan hệ sở hữu vốn điều lệ giữa công ty mẹ và công ty con: Các đơn vị đều là DNNN, trong đó, công ty mẹ do Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ dưới hình thức công ty TNHH một thành viên. Điều này để xác định quyền kiểm soát độc nhất của Nhà nước đối với các đơn vị quân đội. Công ty mẹ tác động vào công ty con thông qua đại diện của công ty mẹ trong hội đồng thành viên (HĐQT) của công ty con. Trong từng giai đoạn sẽ có sự thống nhất giữa công ty mẹ và các công ty con để hình thành quỹ đầu tư phát triển chung, cùng tham gia thành lập hoặc góp vốn vào các doanh nghiệp khác. Công ty mẹ quyết định đầu tư vốn cho các công ty con độc lập và có quyền tăng, giảm một phần vốn đầu tư từ công ty con này sang đơn vị khác phục vụ kế hoạch đầu tư phát triển của tập đoàn. Theo đó, cơ chế chính sách

tài chính phải tạo điều kiện cho các đơn vị thành viên phát huy cao độ tính độc lập, sáng tạo, tự chủ trong quá trình HĐKD. Đồng thời, xác định rõ ràng, đầy đủ trách nhiệm và quyền hạn của chủ sở hữu đối với doanh nghiệp.

- Pháp nhân của công ty mẹ và pháp nhân của công ty con trong tổ hợp công ty mẹ - công ty con là hoàn toàn độc lập, do đó không có quan hệ trên - dưới theo kiểu trật tự hành chính như mô hình TCTNN trước đây mà thông qua quyền chi phối về vốn và các liên kết khác theo hợp đồng cụ thể hoặc theo quy chế tài chính của cả tập đoàn. Do đó, cơ chế chính sách tài chính phải tạo dựng môi trường tài chính lành mạnh, bình đẳng cho mọi loại hình doanh nghiệp bao gồm công ty mẹ, công ty con và các công ty liên kết thuộc mọi thành phần kinh tế.

- Hội đồng thành viên của công ty mẹ do Nhà nước bổ nhiệm và là người đại diện cho vốn chủ sở hữu Nhà nước. Nhà nước thống nhất thực hiện các quyền, nghĩa vụ của chủ sở hữu nhà nước đối với công ty mẹ như thông qua việc quyết định thành lập mới, cơ chế quản lý, tổ chức lại, giải thể, quyết định mục tiêu, chiến lược, kế hoạch dài hạn, ngành, nghề kinh doanh của công ty... Bộ máy lãnh đạo, điều hành, quản lý của công ty mẹ thực hiện chức năng trực tiếp quản lý, điều hành HĐKD của công ty mẹ và điều phối hoạt động của cả tập đoàn theo chiến lược phát triển kinh doanh chung. Cơ chế chính sách tài chính trong các công ty mẹ - con này phải đảm bảo tăng cường vai trò kiểm tra, giám sát của Nhà nước đối với các đơn vị thành viên.

- Cơ cấu của mô hình công ty mẹ - công ty con có nhiều loại pháp nhân độc lập và hoạt động trong khuôn khổ của Luật Doanh nghiệp và các luật chuyên ngành có liên quan. Mức độ quan hệ tài chính giữa công ty mẹ với các công ty con phụ thuộc vào quan hệ sở hữu về vốn: quan hệ chặt chẽ là các công ty con 100% vốn của công ty mẹ, công ty TNHH một thành viên; mềm mại, uyển chuyển là các CTCP mà các công ty mẹ có vốn chi phối; linh hoạt là các công ty TNHH hai thành viên, các CTCP mà trong đó công ty mẹ chỉ đóng góp một tỷ lệ vốn nhất định hoặc như nhà đầu tư tài chính. Các doanh nghiệp được tổ chức với nhiều cấp: công ty mẹ - công ty con, công ty liên kết, công ty con cấp 1 - công ty con cấp 2 - v.v... Công ty con có thể được tổ chức dưới hình thức CTCP, công ty TNHH một hoặc hai thành viên trở lên, TCT theo hình thức công ty mẹ - công ty con, công ty liên

doanh (trong trường hợp chưa đăng ký lại theo Luật doanh nghiệp), công ty con ở nước ngoài.

- Quản lý, giám sát đối với doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con được thực hiện theo các phương thức:

- + Thông qua chế độ báo cáo của Hội đồng thành viên công ty mẹ.
- + Thông qua thực hiện kiểm toán tại công ty mẹ và các đơn vị thành viên.
- + Thông qua thực hiện chế độ báo cáo định kỳ và đột xuất của công ty mẹ.
- + Thông qua hoạt động kiểm tra, giám sát, đánh giá của các cơ quan theo quy định của pháp luật.

Với những đặc điểm cơ bản về tổ chức quản lý như vậy đã ảnh hưởng không nhỏ tới yêu cầu tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP như:

- Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo đáp ứng được các yêu cầu của các nguyên tắc quản lý mới, các cơ chế chính sách tài chính của mô hình công ty mẹ - con. Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo sự thống nhất có tính nguyên tắc trong các đơn vị kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế.

- Tổ chức công tác kế toán vừa phải đảm bảo sự tương thích và thống nhất với các nguyên tắc và chuẩn mực được áp dụng và thừa nhận phổ biến trên thế giới, vừa phù hợp với đặc thù, trình độ quản lý ở Việt Nam.

- Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo tăng cường sự kiểm tra và kiểm soát của các cơ quan chức năng, vừa phải đảm bảo phát huy tính chủ động, tự chủ của các doanh nghiệp.

- Tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo cho công ty mẹ thực hiện được quyền chủ sở hữu đối với các công ty con trên cơ sở mức độ góp vốn vào các công ty này. Nhưng đồng thời đảm bảo công ty mẹ không can thiệp quá sâu vào tổ chức công tác kế toán tại các công ty con. Đảm bảo mối quan hệ giữa công ty mẹ và các công ty con là mối quan hệ giữa các pháp nhân độc lập, bình đẳng, có quyền và nghĩa vụ như nhau trước pháp luật...

Có thể thấy những đặc điểm tổ chức quản lý của một số doanh nghiệp điển hình hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP như sau:

* Tại Tập đoàn Viễn thông Quân đội: Tập đoàn mới được thành lập từ năm 2010, trong khi có 7, 8 TĐKTNN đã được thành lập từ năm 2005 - 2006, nên ở một

số chừng mực nhất định, Tập đoàn Viễn thông Quân đội có nhiều thuận lợi về tổ chức quản lý và tổ chức công tác kế toán trong tập đoàn.

Mô hình tổ chức được áp dụng tại Tập đoàn bao gồm: Đại hội đồng cổ đông, Hội đồng thành viên (có các Ủy ban chức năng giúp việc), Ban kiểm soát và hình thành các Khối chức năng. Mô hình tổ chức này được xây dựng dựa trên mục tiêu phát triển, chiến lược kinh doanh của Tập đoàn, các chuẩn mực quản trị doanh nghiệp của các TĐKT trong và ngoài nước, tuân thủ các quy định của pháp luật Việt Nam và các quy định tại Điều lệ Tập đoàn Viễn thông Quân đội. Mô hình tổ chức này xác định cơ cấu quản trị rõ ràng, áp dụng các chuẩn mực trong quản trị điều hành, xác định trách nhiệm và mối quan hệ của công ty mẹ và các công ty con, qua đó việc quản trị doanh nghiệp sẽ vừa chặt chẽ, vừa đảm bảo hiệu quả cho doanh nghiệp, nhưng không mang tính mệnh lệnh hành chính.

Theo mô hình này, Hội đồng thành viên là cơ quan có đầy đủ quyền hạn để thực hiện tất cả các quyền nhân danh tập đoàn trừ những thẩm quyền thuộc Đại hội đồng cổ đông. Hội đồng thành viên quyết định chiến lược, kế hoạch phát triển trung hạn và kế hoạch kinh doanh hàng năm của tập đoàn.

Ban kiểm soát được bầu theo Nghị quyết của Đại hội đồng cổ đông và có thẩm quyền thay mặt Đại hội đồng cổ đông giám sát hoạt động của Hội đồng thành viên, Tổng giám đốc trong việc quản lý và điều hành HĐKD của tập đoàn. Ban kiểm soát hoạt động một cách độc lập với Hội đồng thành viên và Tổng giám đốc.

Các Ủy ban chức năng trực thuộc Hội đồng thành viên bao gồm ủy ban kiểm toán, ủy ban chiến lược và đầu tư, Ủy ban thù lao và bổ nhiệm có chức năng tư vấn, giúp việc, tham mưu cho Hội đồng thành viên theo các nhiệm vụ được phân công phù hợp.

Trong cơ cấu tổ chức của công ty mẹ bao gồm các Khối chức năng khác nhau như: Khối quản lý hoạt động, Khối quản lý nguồn nhân lực, Khối công nghệ thông tin, Khối quản lý bất động sản, Khối quản lý tài chính, Khối xây dựng chiến lược, Khối quản lý rủi ro, Khối đầu tư, khối đào tạo Việc hình thành các khối chức năng đã tạo ra những ưu việt rõ ràng trong khâu quản lý, điều hành tại tập đoàn.

* Tại TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng (GAET): Cơ cấu tổ chức quản lý bao gồm Đại hội đồng cổ đông, HĐQT, Ban tổng giám đốc và Ban kiểm soát. Đại hội đồng cổ đông là cơ quan có thẩm quyền cao nhất của công ty, quyết định những vấn đề theo quy định của pháp luật và điều lệ của công ty, đặc

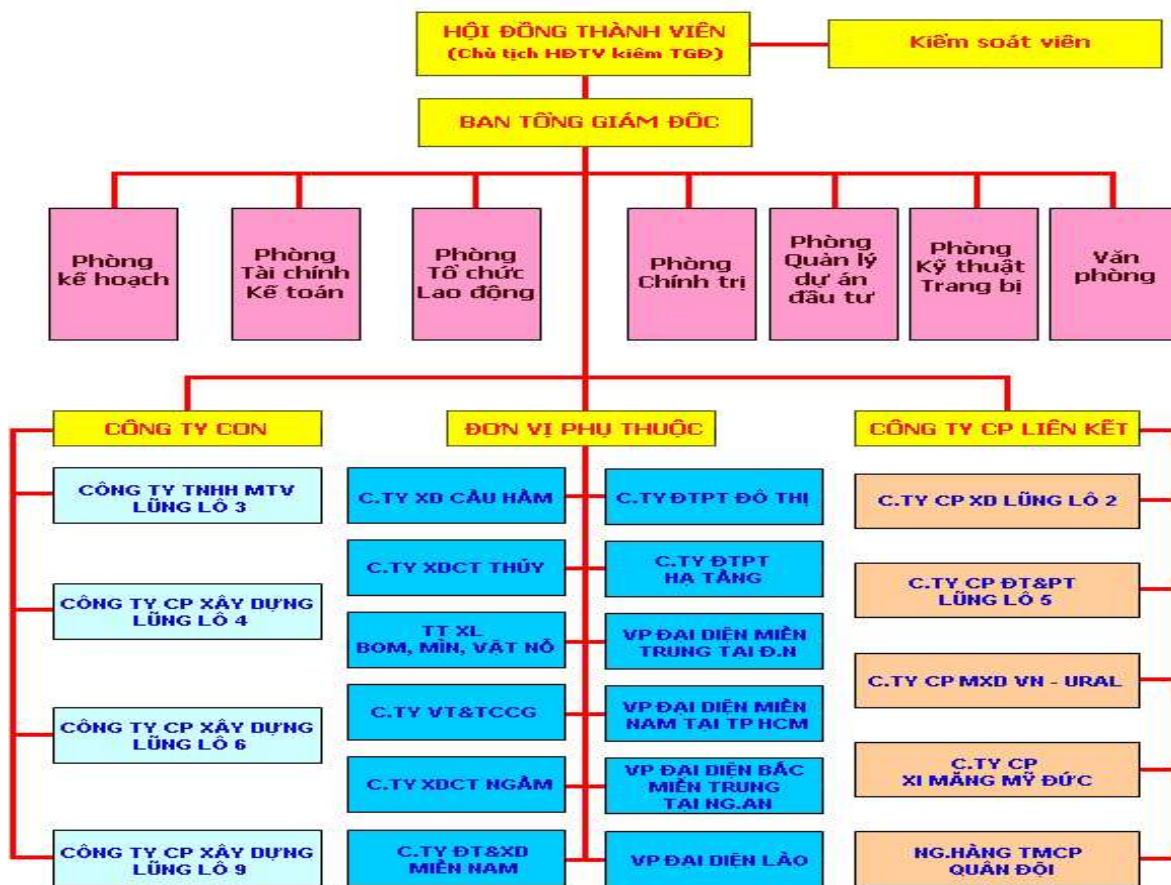
biệt thông qua các BCTC hàng năm và ngân sách tài chính cho năm tài chính tiếp theo. Còn HĐQT là cơ quan có đầy đủ quyền hạn để thực hiện tất cả các quyền nhân danh công ty trừ những thẩm quyền thuộc về Đại hội đồng cổ đông, đồng thời có trách nhiệm giám sát Giám đốc hoặc Tổng giám đốc điều hành và các cán bộ quản lý khác. 70% thành viên của HĐQT do các cổ đông sáng lập đề cử theo tỷ lệ sở hữu cổ phần của từng cổ đông sáng lập. HĐKD và các công việc của công ty phải chịu sự quản lý hoặc chỉ đạo thực hiện của HĐQT. Công ty sẽ ban hành một hệ thống quản lý mà theo đó bộ máy quản lý sẽ chịu trách nhiệm và nằm dưới sự lãnh đạo của HĐQT. Công ty có một Tổng giám đốc điều hành và một số Phó tổng giám đốc điều hành do HĐQT bổ nhiệm.

Nhìn chung, qua khảo sát về tổ chức bộ máy quản lý của một số doanh nghiệp khác hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP (TCT Xây dựng Lũng Lô, TCT Thành An) đều cho thấy sự thống nhất về tổ chức bộ máy quản lý bao gồm: Hội đồng thành viên, Ban Tổng giám đốc, các phòng ban thuộc TCT, khối các công ty con, đơn vị phụ thuộc và công ty liên kết. Trong bộ máy quản lý thể hiện sự thống nhất giữa quản lý kinh tế và quản lý về chính trị, Hội đồng thành viên có sự đồng nhất với Đảng ủy TCT hoặc Đảng ủy Binh đoàn, đứng đầu các đơn vị này là những đồng chí có chức vụ cao trong quân đội.



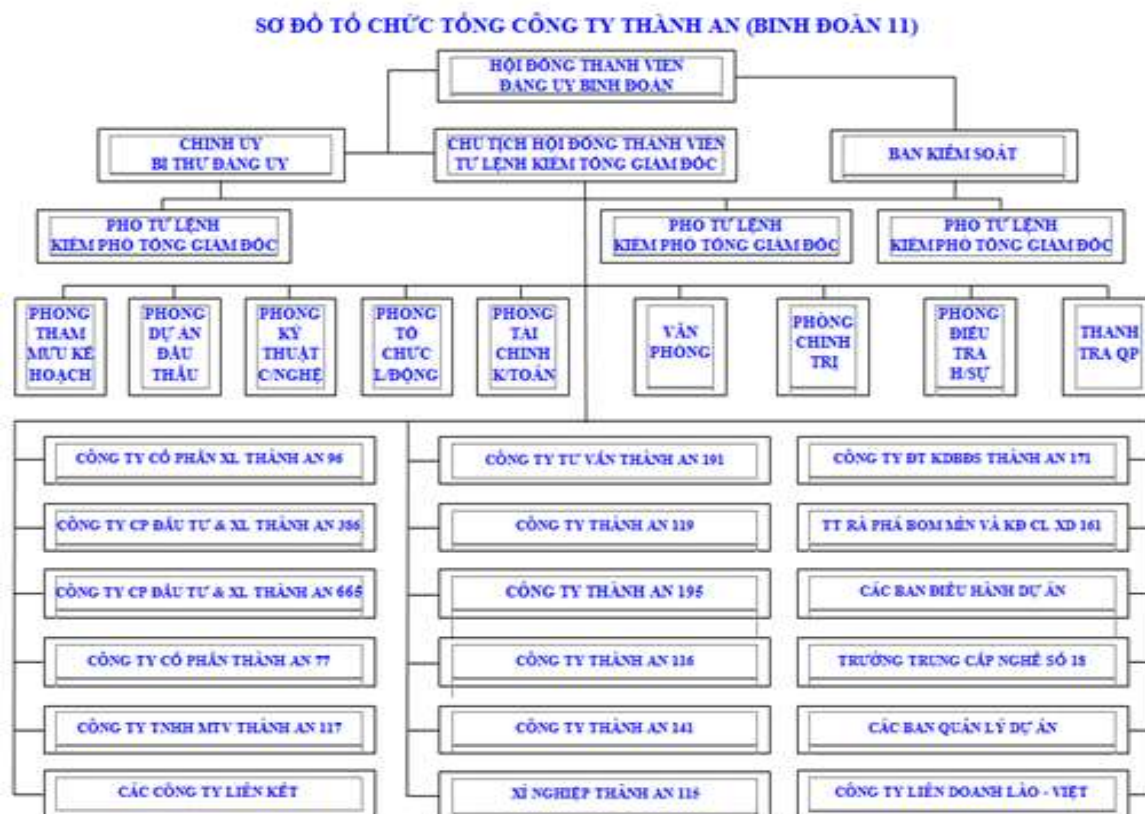


MÔ HÌNH TỔ CHỨC BIÊN CHẾ
TỔNG CÔNG TY XÂY DỰNG LŨNG LÔ THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON



Sơ đồ 2.1. Sơ đồ tổ chức quản lý TCT xây dựng Lũng Lô



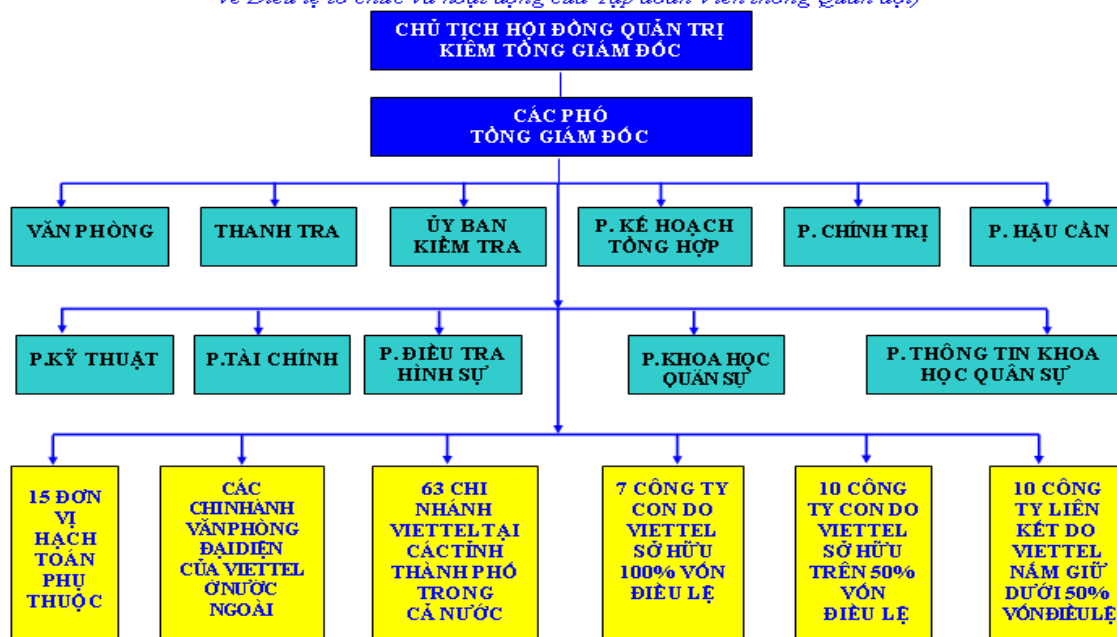


Sơ đồ 2.2. Sơ đồ tổ chức TCT Thành An

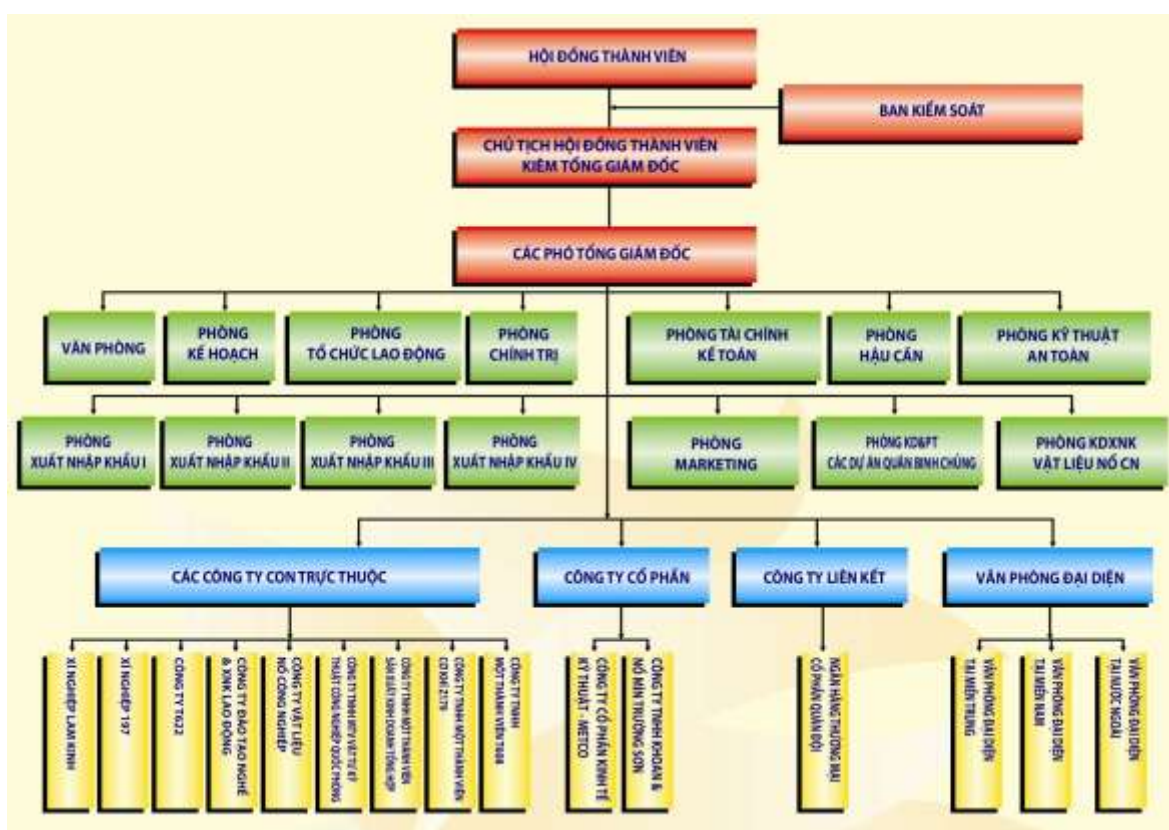
(Nguồn: Cục Kinh tế - BQP)

SƠ ĐỒ TỔ CHỨC TẬP ĐOÀN VIỄN THÔNG QUÂN ĐỘI (VIETTEL)

(Theo Nghị định số 101/2014/NĐ-CP ngày 07/11/2014 của Chính phủ về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Viễn thông Quân đội)



Sơ đồ 2.3. Mô hình Tổ chức Tập đoàn viễn thông Quân đội (Viettel)



Sơ đồ 2.4. Sơ đồ cơ cấu tổ chức TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp quốc phòng

2.1.3. Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.1.3.1. Các nhân tố bên trong

- Đặc thù về môi trường kinh doanh: Có quan điểm cho rằng, các doanh nghiệp thuộc BQP có thuận lợi hơn những doanh nghiệp khác do là DNQĐ, được bao cấp, "nước sông, công lính" nhưng thực tế không phải như vậy. Song song với nhiệm vụ bảo vệ Tổ quốc thì thực hiện nhiệm vụ phát triển kinh tế đất nước. các doanh nghiệp này đều bình đẳng với các doanh nghiệp khác, theo Luật Doanh nghiệp, không hề được ưu tiên, thậm chí còn không được tham gia một số dự án có sự tài trợ quốc tế để đảm bảo bí mật an ninh quốc phòng. Thế nhưng, môi trường kinh doanh của các doanh nghiệp thuộc BQP, đặc biệt là các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con khá là phức tạp. Không chỉ phức tạp do xu hướng phát triển đa dạng hóa ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh, mở rộng thị trường như những doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con khác mà còn phức tạp do tính chất đặc thù của các DNQĐ. Các doanh nghiệp này

không những tạo ra sản phẩm cho xã hội, giải quyết việc làm cho người lao động mà còn góp phần gìn giữ tiềm lực quốc phòng. Nếu đất nước có chiến tranh xảy ra, các doanh nghiệp này có thể chuyển ngay thành các trung đoàn, lữ đoàn, sư đoàn, binh đoàn, trực tiếp tham gia chiến đấu và phục vụ chiến đấu được ngay. Chính vì vậy, khi tái cơ cấu các DNQĐ phải tính đến yếu tố đặc thù và phải phát huy được lợi thế của các DNQĐ.

- Đặc thù về tổ chức quản lý: Tổ chức quản lý trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP một mặt phải đảm bảo yêu cầu phát huy sức mạnh của bộ máy quản lý, mặt khác, vì đây là những doanh nghiệp có vai trò rất lớn trong nền kinh tế quốc phòng nên phải đảm bảo phát huy được chức năng quản lý về chính trị. Có nghĩa là, các nhà quản lý trong các doanh nghiệp này vừa phải có năng lực quản lý kinh tế tốt đồng thời phải có năng lực chính trị, phát huy tính Đảng trong quản lý kinh tế.

- Về trình độ của đội ngũ kế toán: Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP luôn chú trọng đến việc đào tạo những cán bộ tài chính - kế toán có năng lực chuyên môn cao, tinh thông nghề nghiệp. Bên cạnh đó, họ là những người lính với đặc thù là tính kỷ luật cao, cách làm nhanh, quyết đoán và triệt để trong công việc. Chính vì thế hiệu quả của công tác kế toán trong các đơn vị này là khá cao.

- Về trình độ ứng dụng công nghệ thông tin: Các DNQĐ hoạt động trong lĩnh vực an ninh quốc phòng nên luôn được chú trọng đầu tư về khoa học công nghệ. Việc ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán của các đơn vị này khá là đồng bộ, thường xuyên được đổi mới tạo điều kiện để tiết kiệm thời gian và công sức trong công việc kế toán.

2.1.3.2. Các nhân tố bên ngoài

- Môi trường pháp lý về kế toán:

* Giai đoạn trước năm 2003:

- Kể từ khi Nhà nước có quyết định tổ chức lại các TCTNN năm 1994 theo hướng tập đoàn kinh doanh thì vấn đề tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT và các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con phải được đặt ra vì TĐKT và toàn bộ mô hình công ty mẹ - con cũng được coi là một đơn vị kế toán. Trong giai đoạn này, Pháp lệnh kế toán - Thống kê được ban hành theo Lệnh số 06-CT/HĐNN

ngày 10/5/1988 là văn bản pháp lý cao nhất vẫn có hiệu lực thi hành, quy định những vấn đề cơ bản, điều chỉnh lĩnh vực kế toán thống kê và quản lý nhà nước về kế toán trong các đơn vị kinh tế cơ sở.

- Ở thời điểm bắt đầu thí điểm này, các TCTNN cũng phải vận dụng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất ban hành theo Quyết định số 212-TC/QĐ/CĐKT ngày 15/12/1989 của Bộ trưởng Bộ Tài chính áp dụng cho các lĩnh vực và các doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế. Cùng với hệ thống tài khoản kế toán thì chế độ sổ kế toán, chế độ báo cáo kế toán cũng được bổ sung, sửa đổi theo các Quyết định 19-TC/CĐKT và Quyết định 224-TC/CĐKT ngày 18/04/1990 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Hệ thống chế độ kế toán này đã phần nào đảm bảo sự thống nhất của các thông tin kế toán, đảm bảo tính linh hoạt và đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế trong giai đoạn này.

Kể từ năm 1995 trước yêu cầu đổi mới cơ chế quản lý kinh tế, xu hướng hội nhập kinh tế Việt Nam với kinh tế khu vực và thế giới thì hàng loạt chính sách kinh tế, tài chính cần phải được sửa đổi, bổ sung, trong đó kế toán cũng cần phải được đổi mới một cách toàn diện nhằm phù hợp với các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán quốc tế. Vì vậy, vấn đề cải cách hệ thống kế toán được Nhà nước đặc biệt quan tâm. Ban cải cách kế toán được thành lập với sự tham gia của các chuyên gia kế toán hàng đầu hoạt động trong các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, các trường đại học, viện nghiên cứu... Bước đầu, hệ thống kế toán Việt Nam được ban hành theo Quyết định 1205/QĐ/CĐKT và được thử nghiệm ở 642 doanh nghiệp thuộc các loại hình sản xuất kinh doanh, dịch vụ thuộc các hình thức sở hữu khác nhau. Sau thời gian thử nghiệm, hệ thống kế toán này được Ban cải cách kế toán nhà nước tổng kết, đánh giá, rút kinh nghiệm, bổ sung, sửa đổi những vấn đề bất cập và chính thức ban hành Hệ thống kế toán Việt Nam theo Quyết định 1141/TC/CĐKT ngày 01/11/1995 của Bộ trưởng Bộ Tài chính để áp dụng trong toàn quốc từ ngày 01/01/1996. Hệ thống kế toán này bao gồm: chế độ chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán, chế độ sổ kế toán, chế độ BCTC đã thể hiện tư tưởng cải cách kế toán, đáp ứng yêu cầu quản lý trong giai đoạn mới.

Trên cơ sở hệ thống kế toán doanh nghiệp áp dụng chung, các ngành, các lĩnh vực đặc thù cũng tiến hành xây dựng hệ thống kế toán áp dụng phù hợp với đặc thù của ngành như chế độ kế toán ngành Bảo hiểm, chế độ kế toán ngành Dầu khí,

chế độ kế toán ngành Bru chính Viễn thông, ngành Điện lực, Hải quan, Ngân hàng, Xây lắp, Than, Xi măng,... Còn đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa sẽ áp dụng theo Quyết định số 1177-TC/QĐ/CĐKT ban hành ngày 23/12/1996 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Riêng đối với các DNNN và CTCP có niêm yết trên thị trường chứng khoán trong giai đoạn này thuộc quy mô nhỏ và vừa vẫn áp dụng Chế độ kế toán ban hành theo Quyết định 1141-TC/QĐ/CĐKT ngày 01/11/1995. Đặc biệt, trong giai đoạn này, Bộ Tài chính đã có một số các quyết định liên quan đến việc ban hành và áp dụng chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam như:

- Quyết định 38/2000/QĐ-BTC ngày 14/03/2000 về việc ban hành và công bố áp dụng hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam.

- Quyết định 489/QĐ-BTC ngày 10/05/2000 của Trưởng ban chỉ đạo nghiên cứu, soạn thảo chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán về việc ban hành quy trình xây dựng, ban hành và công bố chuẩn mực kế toán, chuẩn mực kiểm toán Việt Nam

- Quyết định 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đợt I.

- Quyết định 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đợt 2 và các thông tư hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán đã ban hành.

* Giai đoạn từ năm 2003 đến nay:

Trong giai đoạn này, nhằm thống nhất quản lý nhà nước về kế toán, đảm bảo kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân thì ngày 17/06/2003 Quốc hội nước cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam đã thông qua Luật Kế toán (Luật số 03/2003/QH11). Luật này có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2004 thay thế cho Pháp lệnh kế toán và thống kê. Đây là văn bản có tính pháp lý cao nhất ở nước ta từ trước đến nay, tạo điều kiện cho Nhà nước quản lý mọi mặt về hoạt động kế toán trên phạm vi toàn bộ nền kinh tế quốc dân.

Cũng trong giai đoạn này đã tiếp tục ban hành các Quyết định 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam đợt 3; Quyết định 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 về việc ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam đợt 4; Quyết định 100/2005/QĐ-BTC

ngày 28/12/2005 về việc ban hành chuẩn mực kế toán Việt Nam đợt 5 cùng với các Thông tư hướng dẫn thực hiện.

Xuất phát từ những hạn chế của văn bản pháp lý hiện hành về kế toán và yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế sâu, rộng hơn, đồng thời trên cơ sở các chuẩn mực kế toán, Luật Kế toán đã được ban hành và đi vào thực hiện, ngày 20/03/2006, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã ban hành Chế độ kế toán doanh nghiệp theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC để thay thế Quyết định 1141-TC/QĐ/CĐKT ngày 01/11/1995 áp dụng cho các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước từ năm tài chính 2006. Chế độ kế toán này đã có những đổi mới căn bản, phù hợp với các nguyên tắc chung, gồm việc xác định tên gọi của các loại tài khoản chính xác hơn, bổ sung thêm một số tài khoản kế toán để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế tài chính mới phát sinh. Bắt đầu từ 2015, chuyển sang áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014.

- Xu thế phát triển của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP: Trong thời gian tới, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP sẽ tiếp tục mở rộng lĩnh vực kinh doanh, quy mô hoạt động để vươn tầm ra thế giới, trở thành những TĐKT vững mạnh. Bên cạnh đó, việc rà soát lại các đơn vị hoạt động trong mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, loại bỏ những đơn vị làm ăn kém hiệu quả và thành lập những doanh nghiệp mới, hoặc chuyển đổi các doanh nghiệp khác sang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con đã và đang diễn ra làm cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp này liên tục có sự thay đổi. Ví dụ điển hình như tại TCT Lũng Lô, TCT Thành An đã thực hiện tái cơ cấu để loại bỏ bớt một số doanh nghiệp hoạt động kém hiệu quả. TCT Thái Sơn cũng đang có đề án để thực hiện tái cơ cấu trong năm 2014. Điều này làm cho tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp này thường xuyên có sự biến động, và yêu cầu tổ chức công tác kế toán cũng phải có những thay đổi để phù hợp.

- Xu thế phát triển của nghề kế toán: Ngày 16/10/2007, Việt Nam đã giành được số phiếu áp đảo 183/190 để trở thành thành viên không thường trực của Hội đồng Bảo an Liên hiệp quốc nhiệm kỳ 2008 - 2009, cơ quan quyền lực lớn nhất trong các tổ chức quốc tế. Trước đó còn nhiều sự kiện quan trọng khác như gia nhập chính thức WTO, AFTA... Những sự kiện này ngoài việc khẳng định vị thế của Việt Nam trên thế giới, còn thể hiện rằng chúng ta đã bước vào sân chơi chung của quốc tế ở tất cả các lĩnh vực, trong đó có lĩnh vực kế toán. Vấn đề này được xem xét trên hai khía cạnh: bắt

buộc phải tham gia, nếu không tham gia sẽ bị loại bỏ, tụt hậu. Hiện nay, nhiều doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài đang áp dụng VAS trong việc lập BCTC, cho nên họ sẽ là đối tượng chịu ảnh hưởng nhiều nhất từ việc áp dụng VAS và việc chuyển đổi ra IFRSs. Ngay cả những doanh nghiệp không gửi BCTC ra nước ngoài cũng phải đối mặt với nhiều khó khăn. Mặt khác, nhu cầu cung cấp thông tin KTTC là đòi hỏi tất yếu, thể hiện khi các tổ chức quốc tế (WB, ADB, UNESCO...) và các nhà đầu tư nước ngoài muốn hợp tác với chúng ta thì điều họ yêu cầu đầu tiên là cung cấp thông tin liên quan đến những lĩnh vực mà họ sẽ hợp tác đầu tư, trong đó có thông tin kinh tế, tài chính do kế toán cung cấp. Nếu không chuẩn hóa theo yêu cầu, chuẩn mực quốc tế thì những thông tin ta cung cấp sẽ không có ý nghĩa đối với họ.

Mặc dù về cơ bản hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam được xây dựng và chuyển tải trên cơ sở hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế, nhưng thực tế tính đến giai đoạn hiện nay thì giữa hai hệ thống chuẩn mực kế toán này còn những khác biệt mà Việt Nam cần xem xét và chỉnh sửa cho phù hợp trong thời gian tới.

2.2. Thực trạng tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.2.1. Thực trạng tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.2.1.1. Thực trạng về mô hình tổ chức bộ máy kế toán

Do đặc điểm tổ chức quản lý, tổ chức sản xuất, cơ chế tài chính và mức độ liên kết giữa công ty mẹ và các công ty con trong các công ty mẹ - con thuộc BQP mà tổ chức công tác kế toán ở các đơn vị này chủ yếu dựa trên hình thức tổ chức công tác kế toán phân tán. Tuy nhiên, do đa số các công ty mẹ - con hình thành từ việc sắp xếp lại các TCTNN thuộc BQP nên có thể khái quát một số đặc trưng về tổ chức bộ máy kế toán trong các công ty mẹ - con thuộc BQP như sau:

Qua tìm hiểu các công ty mẹ - con thuộc BQP có thể thấy đa số các đơn vị đều không thiết lập bộ máy kế toán chung cho toàn tổ hợp công ty mẹ - con (15/16 TCT). Riêng Tập đoàn Viễn thông Quân đội do đặc thù về tổ chức quản lý nên đã thiết lập bộ máy kế toán cho tập đoàn nhưng có thể thấy thực chất đây là bộ máy kế toán của công ty mẹ.

Bộ máy kế toán của công ty mẹ và các công ty con đa số (87,64%) được tổ chức theo mô hình phân tán hoặc vừa tập trung vừa phân tán, số ít (12,36%) theo mô hình tập trung. Bộ máy kế toán của công ty mẹ còn thực hiện công việc hợp

nhất BCTC cho toàn tập đoàn. Một số đơn vị thành viên thuộc tập đoàn Viễn thông Quân đội hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cũng tiến hành lập BCTCHN (Tổng CTCP Bru chính Viettel).

Đối với các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc, việc phân cấp quản lý và xác định nhiệm vụ cho bộ phận kế toán có sự khác nhau tùy thuộc vào đặc điểm SXKD và yêu cầu quản lý đối với từng đơn vị, cụ thể:

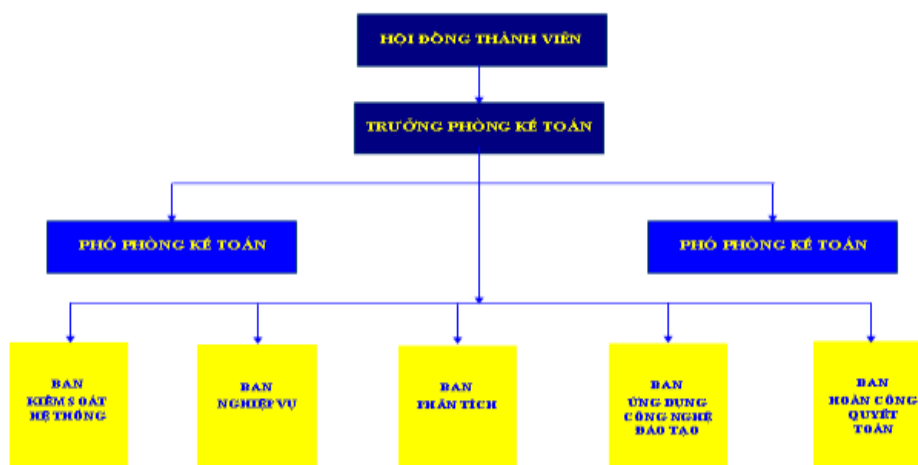
- Đối với các đơn vị thành viên hạch toán hoàn toàn phụ thuộc vào công ty mẹ thì không tổ chức bộ máy kế toán riêng hoặc có tổ chức bộ máy kế toán nhưng chủ yếu là thu thập, xử lý và tổng hợp các chứng từ ban đầu, sau đó chuyển toàn bộ chứng từ này cùng các tài liệu tổng hợp về Ban kế toán của công ty mẹ để tiến hành xử lý. Thông thường chỉ áp dụng cho các đơn vị phụ thuộc quy mô nhỏ nằm gần văn phòng công ty mẹ.

- Các đơn vị thành viên hạch toán độc lập hiện nay do được phân cấp quản lý nên có tổ chức bộ phận kế toán riêng. Bộ phận kế toán này tổ chức hạch toán các nghiệp vụ phát sinh tại đơn vị, định kỳ cũng lập BCTC rồi chuyển cho công ty mẹ.

Có thể minh họa mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại hai đơn vị điển hình cho mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP như sau:

* Tại Tập đoàn Viễn thông Quân đội Viettel:

SƠ ĐỒ TỔ CHỨC KẾ TOÁN MÔ HÌNH TẬP ĐOÀN (VIETTEL)



Sơ đồ 2.5. Sơ đồ tổ chức kế toán mô hình Tập đoàn Viettel

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại Viettel theo hình thức vừa tập trung vừa phân tán và chia ra làm ba cấp bao gồm bộ máy kế toán tại công ty mẹ, các đơn vị thành viên cấp 2 và cấp 3. Cụ thể là:

- Tại công ty mẹ, đơn vị hạch toán cấp I, Ban tài chính kế toán thực hiện hạch toán kế toán ngành, lập BCTC công ty mẹ, khối sản xuất kinh doanh, khối đầu tư xây dựng và BCTCHN của tập đoàn. Bộ phận văn phòng tập đoàn cũng có phòng tài chính kế toán thực hiện hạch toán kế toán và lập BCTC cho các hoạt động của riêng văn phòng tập đoàn. Các đơn vị hạch toán phụ thuộc gồm có: TCT Viễn thông Viettel; TCT Mạng lưới Viettel; Công ty Bất động sản Viettel; Công ty Truyền hình Viettel; Viện Nghiên cứu và Phát triển Viettel; Công ty Truyền hình Viettel; Trung tâm Phần mềm Viễn thông Viettel; Trung tâm Giải pháp công nghệ thông tin và viễn thông Viettel; Trung tâm Phần mềm viễn thông Viettel; Học viện Viettel; Trung tâm Thể thao Viettel; Trung tâm Đo lường chất lượng Viettel; Trung tâm An ninh mạng Viettel; Ban Quản lý điều hành các dự án; Ban Dự án tương lửa Quốc gia.

Ngoài ra Viettel có 7 công ty con sở hữu 100% vốn điều lệ, 10 công ty con sở hữu trên 50% vốn điều lệ, 10 công ty liên kết do Viettel nắm giữ từ 50% vốn điều lệ trở xuống, 3 Chi nhánh văn phòng đại diện của Viettel ở nước ngoài và 63 Chi nhánh Viettel tại các tỉnh, thành phố trong nước.

- Tại các đơn vị thành viên hạch toán độc lập cấp 2 của Viettel gồm các công ty con do Viettel sở hữu 100% vốn điều lệ (Công ty TNHH một thành viên Thương mại và Xuất nhập khẩu Viettel; Công ty TNHH một thành viên Thông tin M1; Công ty TNHH một thành viên Thông tin M3; Công ty TNHH một thành viên Kinh doanh nhà Viettel; Công ty TNHH một thành viên Đầu tư công nghệ Viettel; Công ty Viettel America (VTA); Công ty Thông tin viễn thông điện lực (EVNT)), các công ty con do Viettel sở hữu trên 50% vốn điều lệ (Tổng CTCP Bru chính Viettel; Tổng CTCP Đầu tư quốc tế Viettel (VTG); CTCP Công trình Viettel; CTCP Tư vấn thiết kế Viettel; Công ty TNHH Viettel - CHT; CTCP Công nghệ Viettel; Công ty TNHH Phát triển nhà Viettel - Hancic; Công ty Viettel- Peru; CTCP Phát triển đô thị Vinaconex-Viettel (VVHA); CTCP Xi măng Cẩm Phả), các công ty liên kết do Viettel nắm giữ từ 50% vốn điều lệ trở xuống (Công ty Tài chính cổ phần Vinaconex-Viettel; Tổng CTCP Xuất nhập khẩu và Xây dựng Việt Nam (Vinaconex); Ngân hàng thương mại cổ phần Quân đội (MB); CTCP Công nghiệp cao su COECCO; CTCP EVN Quốc tế; CTCP phát triển thương mại Vinaconex; CTCP Vĩnh Sơn; CTCP IQ Links-EVNT; CTCP Thủy điện Sông Ba Hạ; CTCP Giải pháp thanh toán điện tử và viễn thông ECPAY-EVNT) đều có phòng tài chính kế toán để thực hiện công tác tài chính kế toán tại các đơn vị này.

Còn tại các đơn vị thành viên trực thuộc các đơn vị cấp dưới. Mỗi quan hệ giữa kế toán trưởng và kế toán các bộ phận là quan hệ điều hành trực tiếp không thông qua khâu trung gian, quan hệ giữa các bộ phận kế toán là quan hệ đối chiếu.

Kế toán tại các đơn vị thành viên Viettel có nhiệm vụ:

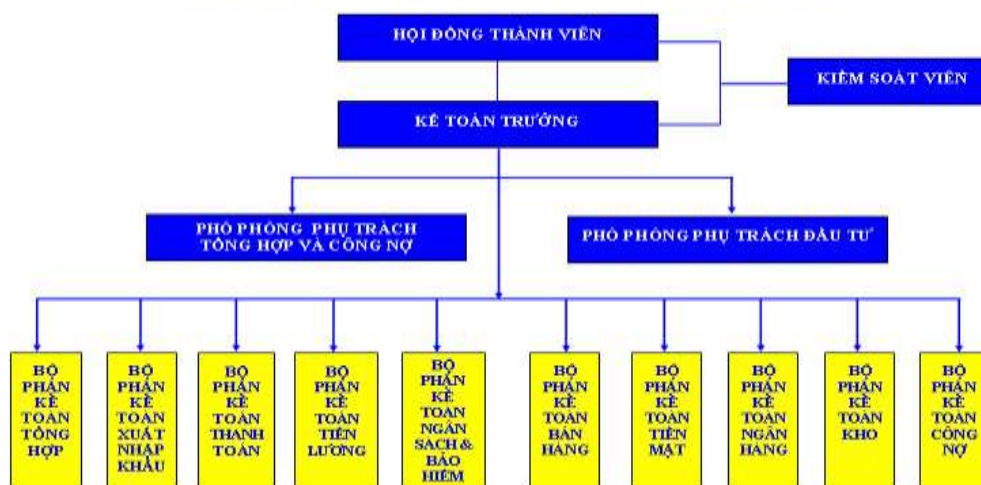
- Ghi chép, phản ánh một cách chính xác, kịp thời, liên tục, có hệ thống tình hình hiện có và sự biến động về lao động, tài sản, vật tư, tiền vốn, tính toán và xác định doanh thu, kết quả HĐKD và các hoạt động khác ở các đơn vị đó, xác định đúng đắn các khoản phải nộp nhà nước và tập đoàn.

- Thu thập, tổng hợp số liệu về tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh ở từng đơn vị phục vụ cho việc lập kế hoạch và kiểm tra việc thực hiện kế hoạch, phục vụ công tác kế toán, cung cấp thông tin kinh tế tài chính, phân tích tình hình tài chính và HĐKD, đồng thời lập báo cáo kế toán theo quy định của nhà nước và tập đoàn.

- Kiểm tra việc thực hiện các chế độ hạch toán, chế độ quản lý kinh tế tài chính của nhà nước và tập đoàn nhằm phát hiện và ngăn ngừa các hiện tượng vi phạm tài sản của đơn vị. Giám sát việc sử dụng lao động, tài sản, vật tư, tiền vốn để đảm bảo sử dụng một cách hợp lý, tiết kiệm, đúng mục đích nhằm đạt hiệu quả kinh tế cao. Phát hiện, động viên mọi khả năng tiềm tàng để mở rộng SXKD, đáp ứng yêu cầu sử dụng dịch vụ bưu chính viễn thông.

* Tại TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng (GAET):

SƠ ĐỒ MÔ HÌNH TỔ CHỨC KẾ TOÁN CỦA TÓNG CÔNG TY GAET



Sơ đồ 2.6. Sơ đồ mô hình tổ chức kế toán của TCT GAET

Công ty mẹ và các công ty con đều là những pháp nhân hạch toán độc lập có bộ máy kế toán riêng. Tuy mô hình công ty mẹ - con không có tư cách pháp nhân

nhưng việc theo dõi toàn bộ các hoạt động tài chính tại các công ty con và trực thuộc đều thuộc về Ban kiểm soát. Ban kiểm soát của GAET là một bộ phận của phòng kế toán công ty mẹ GAET được tách rời ra và việc lập BCTCHN thuộc trách nhiệm của Ban kiểm soát. Trên thực tế, chỉ có một nhân viên kế toán GAET cũng đảm nhận được công việc này một phần là vì các bút toán điều chỉnh, loại trừ giao dịch nội bộ hầu như ít không đủ tài liệu nguồn để thực hiện.

Công ty mẹ GAET tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung. Phòng kế toán của công ty mẹ GAET chịu trách nhiệm thu thập, xử lý, cung cấp thông tin kinh tế - tài chính về hoạt động của công ty mẹ, đồng thời lập và trình bày BCTCHN của cả tập đoàn.

Các công ty con của GAET tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung. Kế toán tại các công ty con chịu trách nhiệm thu thập, xử lý, cung cấp thông tin kinh tế - tài chính và hoạt động của công ty con và chịu sự hướng dẫn về thủ tục kế toán hợp nhất của công ty mẹ, định kỳ phải chuyển BCTC riêng và các tài liệu liên quan về phòng kế toán công ty mẹ để phục vụ lập BCTCHN.

2.2.1.2. Thực trạng về tổ chức kiểm tra kế toán

Hàng năm, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ -con thuộc BQP đã thuê các tổ chức kiểm toán độc lập (như Công ty kiểm toán KPMG, Công ty TNHH Deloitte Việt Nam, Công ty AASC, Công ty TNHH BDO Việt Nam...) để kiểm toán BCTC của đơn vị mình (cả BCTC riêng của công ty mẹ, công ty con và BCTCHN). Bên cạnh đó, các đơn vị đã thực hiện tổ chức kiểm tra nội bộ hoạt động tài chính kế toán của công ty mẹ và hướng dẫn các đơn vị trực thuộc, công ty con thực hiện theo quy định của Chính phủ, Bộ Tài chính. Tăng cường công tác tự kiểm tra về hoạt động tài chính kế toán đối với tất cả các lĩnh vực hoạt động SXKD của công ty mẹ và các đơn vị thành viên theo đúng quy định. Nhiều doanh nghiệp đã mạnh dạn tự minh bạch hóa tài sản, tài chính, công khai "sức khỏe" doanh nghiệp để công tác kế toán được thực hiện tốt hơn như TCT Xây dựng Trường Sơn, TCT Xây dựng Lũng Lô. Chính điều này đã tạo nên những kết quả vượt bậc của các doanh nghiệp này trong thời gian qua bất chấp cả việc nền kinh tế đang bị ảnh hưởng bởi suy thoái kinh tế thế giới. Công tác kiểm tra kế toán được thực hiện trên các nội dung chủ yếu sau:

- Kiểm tra sự hợp pháp, hợp lệ của chứng từ kế toán, việc ghi chép phản ánh trên tài khoản, sổ kế toán và BCTC đảm bảo thực hiện đúng chế độ, chính sách kế toán hiện hành.

- Kiểm tra trách nhiệm, kết quả công tác của bộ máy kế toán, mối quan hệ giữa kế toán và các bộ phận khác trong đơn vị.

- Kiểm tra, kiểm soát chất lượng và độ tin cậy của các thông tin kinh tế tài chính cung cấp qua các BCTC và các báo cáo kế toán khác.

- Xây dựng báo cáo về kết quả kiểm tra, tình hình xử lý các vi phạm đã được phát hiện trong các năm hoặc các lần kiểm tra trước.

Tuy nhiên, công tác kiểm tra kế toán mới chỉ được thực hiện số ít theo quý còn hàng tháng chỉ có sự kiểm soát trực tiếp của nhân viên kế toán và kế toán trưởng. Do vậy, khi lên báo cáo quý, kế toán tổng hợp thường phải điều chỉnh, việc kiểm tra nội bộ không thường xuyên gây ảnh hưởng trực tiếp đến việc tính toán và thực hiện các định mức kinh tế kỹ thuật ở đơn vị.

2.2.1.3. Thực trạng về tổ chức trang bị, ứng dụng các phương tiện kỹ thuật xử lý thông tin kế toán

Đáp ứng yêu cầu công tác quản lý nói chung và công tác lập BCTC, cung cấp thông tin hỗ trợ cho việc ra quyết định, một số đơn vị đã đầu tư xây dựng hệ thống phần mềm quản lý tài chính kế toán phục vụ riêng cho đơn vị. Mục đích của phần mềm hệ thống thông tin tích hợp quản lý tài chính kế toán là để xây dựng một hệ thống chương trình quản lý, chương trình kế toán thống nhất và triển khai áp dụng trong phạm vi tất cả các đơn vị thành viên theo đúng quy trình nghiệp vụ như Tập đoàn Viễn thông Quân đội...

Dữ liệu các chương trình được tích hợp chặt chẽ và liên hoàn với nhau nhằm tối ưu hóa việc nhập và lưu dữ liệu, cho phép tổng hợp các số liệu liên quan giữa các hệ thống. Việc tích hợp này được thực hiện theo chiều ngang giữa các chương trình trong một đơn vị và theo chiều dọc từng chương trình giữa các cấp quản lý. Hệ thống thực hiện việc bảo mật dữ liệu, phân quyền thực hiện đến chức năng theo đúng yêu cầu nghiệp vụ. Thông qua việc áp dụng chương trình quản lý tài chính kế toán thống nhất sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho việc triển khai các dự án quản trị doanh nghiệp sau này. Tuy nhiên, ở nhiều đơn vị do đặc thù mối liên kết nên chưa

xây dựng được một hệ chương trình quản lý tài chính kế toán chung cho toàn doanh nghiệp như tại TCT Thái Sơn, TCT Thành An.

2.2.2. Thực trạng tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.2.2.1. Thực trạng tổ chức thu thập, xử lý thông tin kế toán trong doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

(1) Thực trạng tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Trên cơ sở hệ thống chứng từ kế toán do BTC ban hành, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP ngoài việc tuân thủ theo các chứng từ bắt buộc còn xây dựng các chứng từ hướng dẫn sử dụng trong nội bộ phù hợp cho việc thu nhận những thông tin kinh tế tài chính đặc thù của đơn vị mình. Các đơn vị có quy định cụ thể về việc ghi chép đầy đủ, chính xác các chỉ tiêu trên chứng từ, cũng như việc luân chuyển, bảo quản chứng từ nhằm phản ánh đúng các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh phục vụ cho việc ghi sổ kế toán, lập báo cáo kế toán riêng của công ty mẹ, công ty con và BCTCHN.

Qua khảo sát thực tế cho thấy, 100% đơn vị khảo sát thực hiện tốt việc vận dụng đối với các chứng từ bắt buộc. Còn đối với các chứng từ hướng dẫn thì việc vận dụng còn nhiều vướng mắc. Gần như toàn bộ các đơn vị khảo sát đều vận dụng các chứng từ hướng dẫn theo mẫu và hướng dẫn của chế độ kế toán Việt Nam ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính, trừ Tập đoàn Viễn thông Quân đội có thiết kế và bổ sung mẫu chứng từ hướng dẫn phù hợp với đặc thù của ngành Buu chính Viễn thông như các chứng từ: Biên bản xác nhận đối soát doanh thu đại lý, Biên bản đối soát cước, Biên bản bàn giao dữ liệu cước, Bảng kê trừ thuế thu nhập cá nhân, Bản đánh giá, phân loại lao động, Biên bản giao nhận vật tư hàng hóa khuyến mại... Bắt đầu từ 2015 tất cả các doanh nghiệp khảo sát đều chuyển sang áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014.

- Ở khâu lập chứng từ ban đầu:

Việc ghi chép ban đầu trên một số loại chứng từ ở các đơn vị thành viên khác nhau có sự vận dụng khác nhau. Ví dụ tại TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng (Công ty mẹ) đối với nghiệp vụ nhập kho vật tư, kế toán chỉ ghi trên Phiếu nhập kho theo giá mua, còn các chi phí liên quan khác như chi phí vận chuyển, chi phí bảo quản... lại ghi trực tiếp vào các sổ chi tiết và sổ tổng hợp. Quy định này

được áp dụng thống nhất trong các đơn vị phụ thuộc của GAET nhưng một số công ty con không thực hiện theo quy định này như công ty TNHH một thành viên Xi măng Thanh Sơn, CTCP Nhựa bao bì Vinh.

Với các chứng từ phản ánh các giao dịch nội bộ, đa số (83,15%) các công ty, TCT đã bổ sung, diễn giải thêm các chỉ tiêu trên chứng từ kế toán phản ánh các giao dịch nội bộ giữa các đơn vị thành viên nhưng chưa được thực hiện triệt để nên công tác đối chiếu, kiểm tra nhằm chuẩn hóa thông tin, số liệu về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phục vụ việc ghi sổ, thực hiện các bút toán điều chỉnh để lập báo cáo tổng hợp, BCTCHN gặp khó khăn. Chẳng hạn, trong trường hợp có giao dịch nội bộ như mua bán tài sản, hàng hóa giữa công ty mẹ với công ty con, giữa công ty con với công ty con trong cùng tập đoàn thì phần lớn (72,16%) chưa thể hiện rõ ràng và đầy đủ thông tin về các đối tượng trong giao dịch nội bộ (bên mua, bên bán) trên các chứng từ như phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, hóa đơn, hợp đồng kinh tế...

Nhiều đơn vị phản ánh không kịp thời các nghiệp vụ kinh tế phát sinh hàng ngày nên công việc dồn vào những ngày cuối tháng.

- Ở khâu kiểm tra chứng từ:

Công tác kiểm tra chứng từ bao gồm kiểm tra các yếu tố ghi trên chứng từ, nội dung ghi chép trên chứng từ được thực hiện chưa tốt. Công tác kiểm tra chứng từ lần đầu khi lập chứng từ còn thiếu sót ở một số đơn vị do trình độ, năng lực của cán bộ kế toán nên đôi khi chưa quan tâm đến tính hợp pháp, hợp lệ của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh mà mới chỉ quan tâm đến giá trị, khối lượng nên dễ mắc sai lầm trong quá trình kiểm tra.

- Ở khâu luân chuyển chứng từ:

97,6% các công ty, TCT khảo sát có xây dựng quy trình luân chuyển chứng từ đối với phần lớn các loại chứng từ kế toán, đảm bảo thông tin được chuyển giao giữa các bộ phận không bị chồng chéo, thông tin đến các bộ phận được nhanh chóng và kịp thời..

- Ở khâu bảo quản, lưu trữ chứng từ: Việc bảo quản và lưu trữ chứng từ nhìn chung cũng được thực hiện theo đúng quy định của chế độ kế toán.

(2) Thực trạng tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

Về cơ bản, các TCT và đơn vị thành viên vận dụng hệ thống tài khoản kế toán do chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC

ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và các Thông tư hướng dẫn thực hiện các chuẩn mực kế toán, các thông tư hướng dẫn sửa đổi bổ sung chế độ kế toán có liên quan. Bắt đầu từ 2015 tất cả các doanh nghiệp khảo sát đều chuyển sang áp dụng chế độ kế toán ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC, ngày 22/12/2014.

Thực trạng tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản tại các doanh nghiệp này như sau:

- Tại các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng: Một số đơn vị thành viên chưa thống nhất về tài khoản sử dụng để phản ánh cùng một nghiệp vụ kinh tế phát sinh như chi phí đầu tư của một dự án bất động sản có đơn vị phản ánh vào TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" (Công ty Xây dựng 472 thuộc TCT Trường Sơn), có đơn vị lại phản ánh vào TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang" (Công ty Xây dựng 98 thuộc TCT xây dựng Trường Sơn, Xí nghiệp 296 thuộc TCT Thành An).

- Về các tài khoản phản ánh các giao dịch nội bộ: 100% đơn vị khảo sát không mở tài khoản chi tiết của các tài khoản phản ánh công nợ, TSCĐ, HTK, doanh thu, chi phí để theo dõi các giao dịch nội bộ, do các đơn vị này sử dụng phần mềm kế toán và khi có giao dịch nội bộ phát sinh sẽ được chi tiết hóa theo công việc.

- Nhóm TK tồn kho:

78,2% các đơn vị khảo sát không sử dụng TK 151 "Hàng mua đang đi đường" để phản ánh nguyên liệu, vật liệu và hàng hóa đang đi đường cuối tháng chưa về nhập kho.

Tại CTCP Kinh tế Kỹ thuật (thuộc TCT GAET) không sử dụng TK 157 "Hàng gửi bán" để theo dõi thành phẩm, hàng hóa gửi đi bán mà ghi vào TK 632 "Giá vốn hàng bán" hoặc ghi vào TK 138 "Phải thu khác".

Trường hợp HTK bị thiếu hụt, mất mát trong quá trình bảo quản, 91,3% các đơn vị ghi vào chi phí bán hàng trong kỳ. Một số đơn vị chưa lập dự phòng giảm giá HTK (Xí nghiệp 197 thuộc TCT GAET)

Các đơn vị được khảo sát không mở tài khoản cấp 2, 3 cho các tài khoản HTK mà quản lý HTK theo mã tương ứng đã được thiết lập trong phần mềm.

- Nhóm TK TSCĐ: 100% đơn vị khảo sát sử dụng các tài khoản phản ánh TSCĐ theo hệ thống tài khoản kế toán của chế độ kế toán hiện hành. Các đơn vị này không mở tài khoản chi tiết (cấp 2, cấp 3) để phản ánh các TSCĐ hình thành từ các giao dịch nội bộ.

- Nhóm TK đầu tư tài chính: các đơn vị khảo sát thực hiện vận dụng theo đúng quy định các tài khoản về đầu tư tài chính để phản ánh các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết, liên doanh. Việc theo dõi các khoản đầu tư này được cụ thể hóa theo từng đối tượng đầu tư, từng dự án đầu tư và được mã hóa trong phần mềm kế toán.

- Nhóm TK doanh thu, chi phí:

Các đơn vị khảo sát sử dụng TK 511 để phản ánh doanh thu từ các hoạt động bán hàng thông thường, TK 515 để phản ánh doanh thu từ hoạt động tài chính, TK 711 để phản ánh thu nhập khác, các tài khoản chi phí như TK 621, TK 622, TK 623, TK 627, TK 632, TK 641, TK 642, TK 635, TK 811 để phản ánh các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh tại đơn vị mình. Việc mở tài khoản chi tiết cấp 2 tuân theo quy định của chế độ kế toán hiện hành. 100% đơn vị không mở tài khoản chi tiết để theo dõi về các khoản doanh thu, chi phí phát sinh trong các giao dịch nội bộ.

Để phản ánh các khoản giảm trừ doanh thu, đa số các đơn vị thành viên sử dụng các TK 521, TK 531, TK 532. Bắt đầu từ 2015 thì sử dụng TK 521 "*Các khoản giảm trừ doanh thu*" để ghi nhận các giao dịch phát sinh liên quan đến chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại. Tuy nhiên, việc sử dụng những tài khoản này chưa được thực hiện đồng bộ, cá biệt có một số đơn vị thành viên không sử dụng các TK giảm trừ doanh thu để phản ánh các khoản giảm trừ doanh thu mà kế toán ghi giảm trực tiếp trên TK 511, như một số chi nhánh của Viettel ở Ninh Bình, Hà Nội...

- Nhóm TK thanh toán: Theo khảo sát tại các đơn vị thành viên, các tài khoản thanh toán được sử dụng để phản ánh các khoản nợ phải thu, nợ phải trả của đơn vị với các đối tượng khác và được mở chi tiết theo từng đối tượng cụ thể chứ không mở chi tiết theo dõi theo tài khoản cấp 2,3. Các công ty con không mở tài khoản chi tiết để theo dõi các khoản phải thu, phải trả trong nội bộ, trong khi các công ty mẹ thì có tổ chức theo dõi riêng các khoản phải thu, phải trả nội bộ nhưng không mở tài khoản chi tiết để theo dõi mà đánh dấu các giao dịch nội bộ khi nhập dữ liệu vào phần mềm kế toán.

- 100% các đơn vị thành viên đã sử dụng phần mềm kế toán để thực hiện công việc kế toán nên đã tiến hành mã hóa tài khoản để đảm bảo kế toán tổng hợp

và kế toán chi tiết theo yêu cầu của đơn vị cũng như quy định cụ thể việc phân quyền sử dụng các tài khoản cho phù hợp với cấp quản lý tương đương tại ban tài chính kế toán của công ty mẹ, các ban quản lý dự án, đơn vị hạch toán độc lập... Việc xây dựng hệ thống tài khoản chi tiết nhằm phục vụ yêu cầu của công tác KTTC và một phần phục vụ cho yêu cầu của KTQT.

(3) Thực trạng tổ chức vận dụng hình thức kế toán và hệ thống sổ kế toán

Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP thường áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chung là chủ yếu (85,7% theo kết quả tập hợp phiếu điều tra). Các doanh nghiệp thương mại dịch vụ áp dụng hình thức Chứng từ ghi sổ như tại Tập đoàn Viễn thông Quân đội, TCT Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp Quốc phòng. Hiện nay, tất cả các đơn vị đều đã ứng dụng công nghệ thông tin vào tổ chức công tác kế toán. Vì vậy phần mềm kế toán ở các doanh nghiệp được thiết kế phù hợp với hình thức sổ kế toán mà đơn vị đó áp dụng. Hàng ngày hoặc định kỳ, kế toán căn cứ vào các chứng từ dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào hệ thống trên các giao diện được thiết kế sẵn cho từng loại chứng từ. Theo quy trình của phần mềm kế toán, những thông tin này sẽ được tự động cập nhật lên các sổ tổng hợp và sổ chi tiết liên quan. Tại bất kỳ thời điểm nào, kế toán có thể yêu cầu chương trình thực hiện thao tác khóa sổ và lập báo cáo kế toán, sau đó in sổ kế toán, báo cáo kế toán theo quy định. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo tính chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ. Kế toán viên có thể kiểm tra, đối chiếu số liệu giữa sổ kế toán với báo cáo kế toán sau khi đã in ra giấy.

Hệ thống sổ kế toán của các công ty mẹ hầu hết được mở để hạch toán các nghiệp vụ phát sinh ở công ty mẹ và tổng hợp số liệu từ các đơn vị hạch toán phụ thuộc. Các công ty con, các đơn vị hạch toán độc lập cũng mở hệ thống sổ kế toán riêng đáp ứng yêu cầu hạch toán của mình. 12 trong số 14 Tập đoàn, TCT được khảo sát có quy định hình thức kế toán áp dụng cho các đơn vị thành viên, trên cơ sở hình thức kế toán quy định mà các đơn vị này mở hệ thống sổ kế toán phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của mình. Đặc biệt, đối với đơn vị hạch toán toàn ngành như Viettel thì hệ thống sổ kế toán thường được tổ chức theo một hệ thống sổ liên hoàn từ công ty mẹ xuống tới các đơn vị thành viên theo một quy định thống nhất. Hệ thống sổ kế toán được quy định từ mức độ chi tiết đến các sổ kế toán tổng

hợp. Tuy nhiên, ở một số TCT do mức độ liên kết giữa các đơn vị thành viên tương đối lỏng lẻo nên không quy định hình thức kế toán bắt buộc vì thế còn có sự khác biệt về hình thức kế toán và hệ thống sổ kế toán giữa các đơn vị thành viên như tại TCT Thành An thì CTCP 77 áp dụng hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ trong khi các đơn vị còn lại áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chung.

Ngoài các mẫu sổ theo quy định, các đơn vị thành viên cũng đã sử dụng một số mẫu sổ chi tiết tự lập để theo dõi đối với các chỉ tiêu cần theo dõi chi tiết làm căn cứ cho việc lập các báo cáo KTQT đáp ứng yêu cầu quản lý doanh nghiệp. Ví dụ như sổ chi tiết doanh thu được thiết kế để vừa theo dõi chi tiết doanh thu theo địa điểm kinh doanh, vừa theo từng nhóm hàng...Đối với các sổ để phản ánh chi phí kinh doanh, nhiều đơn vị đã tự mở chi tiết theo dõi rất cụ thể từng khoản chi phí. Chẳng hạn đối với sổ chi tiết chi phí bán hàng được mở một cách rất chi tiết, gồm các nội dung chi phí như: chi phí nhân viên bán hàng, chi phí vật liệu, chi phí sửa chữa thường xuyên, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí bảo dưỡng, bảo trì, chi phí bảo hành sản phẩm, chi phí điện, nước, chi phí bảo hộ lao động, chi phí điện thoại, fax, chi phí văn phòng, chi phí khác...Các chi phí này được theo dõi trên sổ chi tiết theo từng ngày. Cuối tháng, cuối quý, trên cơ sở tổng cộng chi phí kinh doanh và doanh thu để tạm thời xác định kết quả kinh doanh làm căn cứ đưa ra các quyết định sản xuất kinh doanh phù hợp.

Về cơ bản, các công ty mẹ - con thuộc BQP hiện nay đều đã tổ chức hệ thống sổ kế toán phục vụ cho việc lập BCTC riêng cũng như BCTCHN nhưng chưa đầy đủ. Cụ thể, 70,2% đơn vị khảo sát không mở Sổ chi tiết theo dõi các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, Sổ theo dõi, phân bổ các khoản chênh lệch phát sinh khi mua khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, Bảng xác định các khoản lãi/lỗ trong công ty liên kết, liên doanh.

Có thể minh họa một số đặc trưng về hình thức kế toán trong một số đơn vị như sau:

- Tại Tập đoàn Viễn thông Quân đội:

Viettel yêu cầu các đơn vị thành viên phải thực hiện đúng quy định những mẫu sổ mang tính chất bắt buộc của Nhà nước. Đối với quy định những mẫu sổ mang tính hướng dẫn, để đảm bảo phù hợp đặc thù hoạt động SXKD trong lĩnh vực viễn thông, tập đoàn đã có những quy định, hướng dẫn riêng.

Tập đoàn và các đơn vị thành viên, đơn vị phụ thuộc áp dụng hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ và được thể hiện qua phần mềm kế toán trên máy vi tính được xây dựng riêng cho Tập đoàn. Chương trình phần mềm kế toán của Viettel được thiết kế theo nguyên tắc của hình thức Chứng từ ghi sổ. Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán nhưng vẫn đảm bảo in sao đầy đủ các sổ kế toán và BCTC theo quy định.

Danh mục các sổ kế toán và các bảng kê chứng từ của Viettel gồm 67 loại được áp dụng cho các đơn vị thành viên và đơn vị trực thuộc tập đoàn. Riêng đối với các đơn vị hạch toán độc lập có thể vận dụng một số mẫu sổ kế toán mà không bắt buộc. Các doanh nghiệp kinh doanh viễn thông cũng như các trung tâm, đều áp dụng thống nhất hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ và chương trình phần mềm kế toán, các đơn vị phải tuân thủ nghiêm ngặt trình tự hệ thống hóa thông tin trên các loại sổ kế toán đã được quy định thống nhất về kết cấu và mối quan hệ của chúng.

Theo trình tự ghi sổ tại các doanh nghiệp thuộc Viettel có thể đưa ra một số nhận xét là mặc dù doanh nghiệp vận dụng hình thức Chứng từ ghi sổ nhưng doanh nghiệp không lập chứng từ ghi sổ mà từ các chứng từ gốc phản ánh các nghiệp vụ phát sinh sẽ được sử dụng để ghi ngay vào Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ. Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ vừa có tác dụng định khoản kế toán, vừa ghi chép nghiệp vụ kinh tế theo thời gian, vừa đảm bảo tính đối chiếu so sánh. Như vậy mẫu Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ được các doanh nghiệp thuộc Viettel vận dụng chưa đúng với mẫu Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ đã được quy định mà nó kết hợp cả mẫu Chứng từ ghi sổ và Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ.

- Tại TCT Xây dựng Trường Sơn:

Công ty mẹ và các công ty con áp dụng thống nhất hình thức kế toán Nhật ký chung và không sử dụng Nhật ký đặc biệt. Tại công ty mẹ và các đơn vị thành viên, công tác kế toán được thực hiện trên phần mềm kế toán Fast Accounting với phiên bản thiết kế riêng cho doanh nghiệp xây dựng. TCT cũng đã xây dựng được danh mục sổ kế toán dựa trên chế độ kế toán theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC và yêu cầu các đơn vị thành viên áp dụng thống nhất, và bắt đầu từ 2015 thì áp dụng chế độ sổ kế toán trên tinh thần của thông tư 200/2014, tuy nhiên các doanh nghiệp khảo sát không có sự thay đổi gì về các mẫu sổ kế toán đang áp dụng, chỉ thay đổi sổ kế toán liên quan đến các TK bị thay đổi về số hiệu và phải gộp cộng lại một số sổ kế toán do có sự gộp cộng lại

trên TK kế toán. Đồng thời xây dựng một sổ sổ chi tiết phục vụ cho công tác kế toán lập BCTCHN như: Sổ kế toán chi tiết theo dõi các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, Bảng xác định phần lợi nhuận hoặc lỗ trong công ty liên kết, liên doanh, Bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh; Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất...

2.2.2.2. Thực trạng tổ chức lập, cung cấp, phân tích thông tin trên báo cáo tài chính

(1) Về tổ chức lập BCTC

(1.1) Xác định phạm vi lập BCTC

- Đối với BCTC riêng của các đơn vị thành viên:

Các đơn vị trong cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP bao gồm công ty mẹ, các công ty con là công ty TNHH 1 thành viên (thường do công ty mẹ nắm giữ 100% vốn điều lệ), các công ty con có cổ phần chi phối (trên 50%) của công ty mẹ, các đơn vị sự nghiệp và cả những công ty con cũng đang hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Theo Luật kế toán thì mỗi một đơn vị kế toán này đều phải lập BCTC vào cuối niên độ kế toán.

- Đối với BCTCHN:

Xác định chính xác phạm vi những đơn vị để hợp nhất BCTC sẽ nâng cao chất lượng thông tin cung cấp, sẽ phản ánh trung thực và khách quan hơn về tình hình tài chính và hoạt động của các Doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con. Hầu hết các doanh nghiệp thuộc phạm vi khảo sát đều xác định phạm vi hợp nhất BCTC như sau:

- Trách nhiệm lập BCTCHN thuộc về công ty mẹ. Nhìn chung việc xác định phạm vi công ty mẹ phải lập BCTCHN là phù hợp với quy định của chế độ kế toán.

Riêng với tập đoàn Viettel, do một số công ty con thuộc tập đoàn lại là công ty mẹ của các công ty khác nên các công ty này cũng có trách nhiệm lập BCTCHN trên cơ sở các BCTC riêng của công ty và BCTC riêng của các công ty con mà công ty đó đầu tư vốn. Ví dụ như Tổng CTCP Bưu chính Viettel, Tổng CTCP Đầu tư Quốc tế Viettel...

- Tiêu chuẩn xác định các công ty con thuộc phạm vi hợp nhất BCTC đó là tỷ lệ quyền biểu quyết của công ty mẹ tại các công ty con trên 50% thường tương ứng với tỷ lệ vốn góp của công ty mẹ tại các công ty con này. Hiện nay, tất cả các đơn vị không có công ty con nào bị loại trừ khỏi phạm vi hợp nhất BCTC do công

ty con được nắm giữ không phải để bán lại trong tương lai gần (12 tháng) hoặc hoạt động không bị hạn chế trong thời gian dài.

- Cơ sở số liệu để lập BCTCHN là BCTC riêng của các công ty con thuộc phạm vi hợp nhất, BCTCHN của các công ty con hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, BCTC của các công ty liên kết, liên doanh và các tài liệu khác có liên quan.

(1.2) Tổ chức lập BCTC riêng của các đơn vị thành viên

Vào thời điểm cuối niên độ kế toán, 100% công ty mẹ và các công ty con tiến hành lập 04 BCTC là BCĐKT (mẫu B01-DN), Báo cáo kết quả HĐKD (mẫu B02-DN), BCLCTT (mẫu B03-DN), Bản thuyết minh BCTC (mẫu B09-DN). 100% công ty mẹ và các công ty con lập BCTC riêng giữa niên độ.

Nguyên tắc, phương pháp lập cũng như kết cấu, các chỉ tiêu, các khoản mục, nội dung của 04 BCTC riêng mà các đơn vị thành viên lập tuân thủ theo đúng quy định của chuẩn mực kế toán 21, cụ thể như sau:

- Bảng cân đối kế toán:

Bảng cân đối kế toán của các đơn vị thành viên liệt kê tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu tại một thời điểm. Các khoản mục tài sản và nợ phải trả được phân loại thành ngắn hạn nếu được thu hồi hoặc thanh toán trong vòng 12 tháng tới (hoặc 1 chu kỳ kinh doanh) kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm và ngược lại sẽ được phân thành loại dài hạn. Kết cấu của BCĐKT được xây dựng theo kiểu bên trên bên dưới và cũng được sắp xếp theo mức độ linh hoạt của tài sản hoặc tính thanh khoản của nguồn vốn.

- Báo cáo kết quả HĐKD:

Báo cáo kết quả HĐKD của các đơn vị thành viên phản ánh tình hình và kết quả kinh doanh trong một thời kỳ chi tiết theo hai loại hoạt động: HĐKD, hoạt động khác. Nội dung, kết cấu và phương pháp lập các chỉ tiêu trên báo cáo này được thực hiện theo Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành. Tuy nhiên, đối với các công ty con là CTCP 12,7% đơn vị được khảo sát chưa lập chỉ tiêu "Lãi cơ bản trên cổ phiếu" theo đúng yêu cầu hoặc ở một số công ty con có quy mô lớn lại chưa xác định và trình bày chỉ tiêu "Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại" (CTCP Địa ốc Tân Cảng, CTCP Khoáng sản Đông Bắc 1).

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ:

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ được lập tại các đơn vị thành viên bao gồm 3 phần:

+ Lưu chuyển tiền từ HĐKD: phản ánh luồng tiền có liên quan đến hoạt động tạo ra doanh thu chủ yếu và qua đó đánh giá được khả năng tạo tiền của đơn vị từ HĐKD

+ Lưu chuyển tiền từ hoạt động đầu tư: phản ánh luồng tiền liên quan đến hoạt động mua sắm, xây dựng, nhượng bán, thanh lý tài sản dài hạn và các khoản đầu tư khác không thuộc các khoản tương đương tiền.

+ Lưu chuyển tiền từ hoạt động tài chính: phản ánh luồng tiền có liên quan đến việc thay đổi quy mô và kết cấu vốn chủ sở hữu, vốn vay của đơn vị.

Trên thực tế, các đơn vị thành viên thường lập BCLCTT theo phương pháp trực tiếp (95,50%), một số ít lập theo phương pháp gián tiếp (4,50%)

(1.3) Tổ chức lập BCTCHN của tập đoàn

- Đặc trưng tổ chức công tác kế toán trong các công ty mẹ - con thuộc BQP là trên cơ sở các quy định hiện hành về công tác kế toán do Nhà nước ban hành, các công ty này sẽ lựa chọn và vận dụng chính sách và phương pháp kế toán phù hợp với đặc điểm quản lý của mình, thống nhất hóa công tác kế toán tại công ty mẹ, các công ty con cũng như các đơn vị thành viên. Một số công ty mẹ -con do có sự khác nhau về đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh nên tổ chức công tác kế toán tại công ty mẹ và các công ty con vẫn có những sự khác biệt và độc lập tương đối với nhau nhưng chính sách kế toán trong việc lập BCTCHN gần như không có sự khác biệt và không phải thực hiện điều chỉnh về chính sách kế toán.

Công ty mẹ và các công ty con thống nhất về chính sách kế toán đối với những giao dịch và sự kiện trọng yếu có tính chất tương tự trong hoàn cảnh tương tự: nguyên tắc và phương pháp ghi nhận đối với tiền, HTK, tài sản cố định, vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí...

- Hiện nay, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ -con thuộc BQP tiến hành lập BCTCHN căn cứ vào BCTC riêng của các đơn vị thành viên không phân biệt lĩnh vực hoạt động hay khu vực địa lý. Định kỳ (quý, năm), trên cơ sở BCTC riêng của khối công ty mẹ và các đơn vị hạch toán phụ thuộc công ty mẹ, khối các công ty con (công ty TNHH một thành viên, CTCP mà công ty mẹ nắm cổ phần chi phối), ban tài chính kế toán của công ty mẹ tổng hợp số liệu để lập BCTCHN. Việc tổng hợp được thực hiện bằng cách tổng cộng các chỉ tiêu cùng loại từ số liệu tương ứng trên BCTC riêng của từng đơn vị thành viên. Tuy nhiên, đối

với một số chỉ tiêu phải điều chỉnh, kế toán tại công ty mẹ sẽ tiến hành tính toán, tổng hợp số liệu để điều chỉnh, loại trừ trên cơ sở các báo cáo kế toán phục vụ cho việc điều chỉnh khi hợp nhất như báo cáo kế toán phản ánh các giao dịch nội bộ, biên bản đối chiếu số dư vốn của công ty mẹ tại các đơn vị, biên bản đối chiếu số dư công nợ, thông báo chia cổ tức...

* Đối với BCĐKT hợp nhất và báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất: Tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP, quy trình hợp nhất BCĐKT và báo cáo kết quả HĐKD thường được thực hiện như sau:

- Hợp cộng các khoản mục tương đương của tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, doanh thu, thu nhập khác và chi phí trên BCĐKT và báo cáo kết quả HĐKD của công ty mẹ và các công ty con.

- Đối với các khoản mục phải điều chỉnh thì sau khi hợp cộng sẽ tiến hành điều chỉnh theo nguyên tắc cộng tăng trừ giảm để hợp nhất các khoản mục này. Qua khảo sát thực tế ở các đơn vị thì các khoản mục phải điều chỉnh phổ biến bao gồm:

+ Loại trừ khoản đầu tư của công ty mẹ và phần vốn của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của từng công ty con tại ngày mua.

+ Tách lợi ích của cổ đông không kiểm soát khỏi giá trị tài sản thuần của công ty con bị hợp nhất.

+ Xác định và phân bổ lợi thế thương mại.

+ Loại trừ các giao dịch nội bộ: doanh thu nội bộ, chi phí nội bộ, công nợ nội bộ.

+ Loại trừ cổ tức được chia từ các công ty con.

Cụ thể:

Tại Tập đoàn Viễn thông Quân đội: Quy trình hợp nhất BCTC như sau:

1. Tổng hợp BCTC của từng khối (khối phụ thuộc, khối độc lập, các công ty con...)
2. Cộng ngang BCTC tổng hợp của các khối với nhau
3. Loại trừ vốn của công ty mẹ trong các công ty con của Tập đoàn
4. Xác định lợi thế thương mại
5. Tách lợi ích cổ đông không kiểm soát
6. Loại trừ các giao dịch nội bộ: Doanh thu nội bộ, giá vốn nội bộ, công nợ nội bộ, DTHĐTC nội bộ, luồng tiền luân chuyển nội bộ.

Cụ thể năm 2014, tình hình tổng hợp BCTC của từng khối như sau:

+ Khối độc lập: đưa ra các bút toán loại trừ công nợ nội bộ
 + Khối phụ thuộc: đưa ra bút toán loại trừ vốn kinh doanh tại các đơn vị cấp dưới, loại trừ công nợ nội bộ.

+ Khối các công ty con: loại trừ khoản đầu tư vào công ty con, các quỹ...

1. Trên Bảng CĐKTHN (*Phụ lục 2.1 - 2.3: BCĐKT hợp nhất của tập đoàn Viettel từ năm 2012-2014*)

Các chỉ tiêu điều chỉnh cơ bản được thực hiện như sau:

• Loại trừ vốn của công ty mẹ trong các công ty con của Tập đoàn:

Nợ Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ Thặng dư vốn cổ phần

Nợ Vốn khác của chủ sở hữu

Nợ các Quỹ

Nợ lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có Đầu tư vào Công ty con

Có Vốn kinh doanh tại các đơn vị trực thuộc

• Phân bổ lợi thế thương mại:

Trong trường hợp công ty mẹ hoặc các công ty con đầu tư vào công ty con khác thông qua hình thức mua lại nếu có phát sinh chênh lệch giữa giá mua khoản đầu tư và phần sở hữu của công ty mẹ trong tài sản thuần của công ty con theo giá trị hợp lý thì các công ty này đã ghi nhận lợi thế thương mại phát sinh và phân bổ cho thời gian theo quy định của chế độ là 10 năm.

Do đặc thù quá trình chuyển đổi hình thức sở hữu trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP nên không phát sinh lợi thế thương mại.

• Tách lợi ích cổ đông không kiểm soát:

Nợ Vốn đầu tư của chủ sở hữu

Nợ Thặng dư vốn cổ phần

Nợ Vốn khác của chủ sở hữu

Nợ các Quỹ

Nợ Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

Có Lợi ích cổ đông không kiểm soát

- Loại trừ các giao dịch nội bộ làm phát sinh công nợ nội bộ:

Công ty mẹ tiến hành loại trừ hoàn toàn số dư các khoản phải thu, phải trả giữa công ty mẹ và các công ty con, giữa các công ty con với nhau. Để thực hiện điều chỉnh, các đơn vị phải theo dõi chi tiết các khoản phải thu, phải trả nội bộ và phải đối chiếu định kỳ. Các công ty con khi tiến hành lập BCTC riêng đều lập "Báo cáo các khoản nợ phải thu và nợ phải trả" trong đó có theo dõi các khoản phải thu, phải trả có tính chất nội bộ để gửi về cho công ty mẹ. Khi lập BCTCHN, kế toán công ty mẹ tiến hành lập "Bảng tổng hợp các khoản phải thu", "Bảng tổng hợp các khoản phải trả" và căn cứ vào đó để điều chỉnh giảm các khoản công nợ nội bộ.

Các cặp công nợ nội bộ phải bù trừ chủ yếu như sau:

+ Phải thu của khách hàng (trả trước cho người bán) và phải trả người bán (người mua trả tiền trước): Các công ty mẹ - con thuộc BQP khi mua bán, trao đổi sản phẩm, hàng hóa cho nhau đều hạch toán qua TK 131 (chi tiết phải thu khách hàng (người mua trả tiền trước) trong nội bộ) và TK 331 (chi tiết phải trả người bán (trả trước cho người bán) trong nội bộ). Khi lập BCTCHN thì phải bù trừ giữa các chi tiết phải thu khách hàng nội bộ và phải trả người bán nội bộ này (có thể chi tiết ngắn hạn, dài hạn):

Nợ Phải trả người bán

Nợ Người mua trả tiền trước

Có Phải thu của khách hàng

Có Trả trước cho người bán

+ Phải thu nội bộ khác và phải trả nội bộ: Giữa các công ty mẹ - con thuộc BQP khi phát sinh các khoản thu hộ, trả hộ đều được phản ánh trên các tài khoản chi tiết của TK 1368 và 336 (có thể chi tiết ngắn hạn, dài hạn):

Nợ Phải trả nội bộ (ngắn hạn, dài hạn)

Có Phải thu nội bộ khác (ngắn hạn, dài hạn)

+ Các khoản phải thu khác và chi phí phải trả: thường là khoản phải thu tiền lãi vay (ngắn hạn, trung hạn hoặc dài hạn) và chi phí lãi tiền vay phải trả công ty tài chính nhưng chưa trả:

Nợ Chi phí phải trả

Có Phải thu khác

+ Đầu tư cho vay và đi vay trong nội bộ: Các công ty con khi vay ngắn hạn (dài hạn) của công ty mẹ thì hạch toán vào TK 341 - Vay và nợ thuê tài chính (TK 3411- Các khoản đi vay, chi tiết vay ngắn hạn (dài hạn) của công ty mẹ). Tại công ty mẹ, khi cho vay ngắn hạn (dài hạn) các đơn vị thành viên thì hạch toán vào TK 128 - Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn (TK 1283 - Cho vay, theo dõi chi tiết cho vay trong nội bộ). Khi lập BCĐKTHN sẽ được bù trừ khoản này để số dư tiền vay tại công ty mẹ chỉ còn tiền vay ngắn hạn, dài hạn của các ngân hàng và tiền vay khác:

Nợ Vay và nợ thuê tài chính

Có Đầu tư nắm giữ đến ngày đáo hạn

2. Trên Báo cáo KQHĐKDHN (*Phụ lục 2.4 - 2.6: Báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất của tập đoàn Viettel từ năm 2012-2014*)

- Điều chỉnh lợi ích cổ đông thiểu số trong Lợi nhuận sau thuế phát sinh trong năm:

Nợ Lợi ích của cổ đông không kiểm soát

Có Lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát

- Điều chỉnh mục "Doanh thu hoạt động tài chính":

Nợ Doanh thu hoạt động Tài chính

Có Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối

- Bù trừ doanh thu, giá vốn cước kết nối (nội bộ):

Nợ Doanh thu bán hàng

Có Giá vốn hàng bán

- Lập Bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh: Sau khi công ty mẹ đã hoàn thành việc điều chỉnh các chỉ tiêu trên BCTC sẽ tiến hành lập Bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh. Bảng tổng hợp các bút toán điều chỉnh được lập cho từng chỉ tiêu nhằm tổng hợp các khoản điều chỉnh và loại trừ cho việc hợp nhất BCTC.

- Lập Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất: Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hợp nhất nhằm tổng hợp các chỉ tiêu trong BCTC của công ty mẹ và các công ty con trong mô hình công ty mẹ - con đồng thời phản ánh tổng ảnh hưởng của các bút toán loại trừ và điều chỉnh khi hợp nhất đến mỗi chỉ tiêu trên BCTCHN

- * Đối với BCLCTT hợp nhất: (*Phụ lục 2.7 - 2.9: BCLCTT hợp nhất của tập đoàn Viettel từ năm 2012-2014*)

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất được lập trên cơ sở hợp nhất BCLCTT của công ty mẹ và của các công ty con (các đơn vị thành viên) theo từng khoản mục

bằng cách cộng các khoản mục tương đương trên cơ sở thống nhất về phương pháp lập. Hiện nay, công ty mẹ đã chú trọng trong việc lập BCLCTT và thường quy định thống nhất phương pháp lập BCLCTT ở các đơn vị thành viên theo phương pháp trực tiếp. Trong quá trình lập BCLCTT hợp nhất, các chỉ tiêu phải điều chỉnh bao gồm các khoản doanh thu nội bộ, chi nội bộ, cổ tức được chia trong nội bộ, tiền đầu tư góp vốn vào các đơn vị nội bộ:

- Điều chỉnh giảm "Tiền thu từ bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu khác"
- Điều chỉnh giảm "Tiền thu khác từ hoạt động kinh doanh"
- Điều chỉnh giảm "Chi khác cho hoạt động kinh doanh"
- Điều chỉnh giảm "Tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và tài sản dài hạn khác"
- Điều chỉnh giảm "Tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác"
- Điều chỉnh giảm "Tiền thu lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia"
- Điều chỉnh giảm "Tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu"
- Điều chỉnh giảm "Cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu"

* Đối với Thuyết minh BCTCHN:

Công ty mẹ đã chú trọng đến việc bổ sung các thông tin chung của công ty mẹ - công ty con thuộc BQP như: Tổng số công ty con, Số lượng công ty con được hợp nhất, Các công ty con bị loại khỏi quá trình hợp nhất (Giải thích rõ lý do), Danh sách các công ty liên kết quan trọng được phản ánh trong BCTCHN theo phương pháp vốn chủ sở hữu, Danh sách các công ty liên kết ngừng áp dụng hoặc không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập BCTCHN, Danh sách các cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát ngừng áp dụng hoặc không áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu khi lập BCTCHN, Những sự kiện ảnh hưởng quan trọng đến HĐKD của công ty mẹ - công ty con năm báo cáo.

(1.4) Tổ chức lập báo cáo bộ phận

Qua khảo sát thực tế cho thấy việc lập báo cáo bộ phận tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP chưa được quan tâm đúng mức. 15/16 TCT được khảo sát không lập BCTC bộ phận với các lý do chủ yếu sau:

- Đơn vị không có chứng khoán niêm yết trên thị trường chứng khoán (7/14)
- Đơn vị hoạt động thuần túy trong một lĩnh vực kinh doanh hoặc doanh thu (hoặc tài sản) của lĩnh vực kinh doanh chính chiếm hơn 90% tổng doanh thu (hoặc tổng tài sản) của đơn vị nên không lập Báo cáo bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh.

- Đơn vị hoạt động thuần túy trong lãnh thổ Việt Nam hoặc hoạt động trong nước chiếm tỷ trọng hơn 90% toàn bộ hoạt động của công ty nên không lập Báo cáo Bộ phận theo khu vực địa lý.

Chỉ có duy nhất Tổng CTCP Đầu tư Quốc tế Viettel (VTG) thuộc Tập đoàn Viettel lập Báo cáo bộ phận theo khu vực địa lý với 04 khu vực: Đông Nam Á, Châu Phi và Châu Mỹ La-tinh và thị trường khác. Báo cáo đã cung cấp thông tin liên quan đến doanh thu thuần, tài sản cố định, nợ phải trả và lợi nhuận sau thuế của từng bộ phận.

(2) Tổ chức công khai BCTC

Định kỳ hàng quý, năm, các đơn vị có trách nhiệm gửi BTC và các cơ quan nhà nước có liên quan các báo cáo theo quy định của pháp luật. Trong trường hợp đột xuất, các cơ quan quản lý nhà nước và các cơ quan đại diện chủ sở hữu nhà nước có thẩm quyền có quyền yêu cầu bằng văn bản các đơn vị cung cấp bất kỳ hồ sơ, tài liệu nào liên quan đến việc tổ chức, thực hiện quyền quản lý nhà nước và quyền của chủ sở hữu nhà nước theo quy định của pháp luật và điều lệ công ty, TCT. Ngoài việc yêu cầu cung cấp hồ sơ, tài liệu chuẩn bị cho các cuộc họp thường kỳ của Hội đồng thành viên, chủ tịch và các thành viên Hội đồng thành viên có quyền yêu cầu tổng giám đốc, phó tổng giám đốc, kế toán trưởng hoặc cán bộ quản lý của doanh nghiệp cung cấp mọi hồ sơ, tài liệu liên quan đến tổ chức, thực hiện chức năng, nhiệm vụ của Hội đồng thành viên. Tổng giám đốc (giám đốc) là người chịu trách nhiệm tổ chức việc lưu giữ và bảo mật hồ sơ, tài liệu của công ty, TCT theo quy định của pháp luật và đơn vị.

Về thời hạn nộp BCTC riêng và BCTCHN, đa số các doanh nghiệp đều tuân thủ quy định của nhà nước. Tuy nhiên trên thực tế vẫn còn một số đơn vị chưa thực hiện đúng quy định này, chẳng hạn trong thời hạn 90 ngày sau khi kết thúc năm tài chính, có những công ty con mới gửi BCTC riêng đã được kiểm toán, tài liệu và các thông tin cần thiết khác cho công ty mẹ để lập BCTCHN. Do đó, trong thời hạn 180 ngày thì công ty mẹ mới nộp BCTCHN cho các cơ quan quản lý theo quy định.

Đối với các đơn vị hạch toán độc lập, đơn vị hạch toán phụ thuộc đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương phải lập và nộp BCTC cho Sở Tài chính tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương. Đối với công ty mẹ còn phải nộp BCTC cho BTC (Cục Tài chính doanh nghiệp)

Các đơn vị hạch toán độc lập phải nộp BCTC cho công ty mẹ. Các đơn vị hạch toán độc lập, đơn vị hạch toán phụ thuộc đã thực hiện kiểm toán BCTC phải đính kèm báo cáo kiểm toán vào BCTC khi nộp cho các cơ quản lý nhà nước và công ty mẹ.

(3) Tổ chức phân tích BCTCHN

- Ở khâu tổ chức lập kế hoạch phân tích: 100% các đơn vị được khảo sát có lập kế hoạch phân tích nhưng việc lập kế hoạch này chỉ dừng lại ở mức độ xác định các chỉ tiêu cơ bản cần phân tích, xác định phương pháp chung áp dụng trong quá trình phân tích, xác định cơ sở dữ liệu tổng quát phục vụ cho quá trình phân tích. Việc lập kế hoạch này chưa gắn mục tiêu phân tích với các chỉ tiêu phân tích. Do đó kết quả phân tích còn chưa có nhiều ý nghĩa trong thực tiễn.

- Ở khâu thực hiện công tác phân tích:

Qua khảo sát thực tế ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP cho thấy, việc phân tích BCTCHN trong các công ty mẹ -con thuộc BQP ở giai đoạn hiện nay được tiến hành trên những mặt chủ yếu sau đây:

+ Đánh giá khái quát kết quả kinh doanh thông qua việc tiến hành phân tích khái quát báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất. Chủ yếu các đơn vị mới chỉ xem xét sự biến động của từng chỉ tiêu trên báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất thông qua việc so sánh (cả số tuyệt đối và tương đối) theo từng chỉ tiêu, đặc biệt chú ý đến doanh thu, doanh thu thuần, lợi nhuận gộp, lợi nhuận thuần, lợi nhuận trước thuế và lợi nhuận sau thuế, đồng thời giải trình lợi nhuận thuần từ HĐKD tăng hay giảm là do nhân tố nào.

+ Đánh giá khái quát tình hình tài chính qua BCĐKT hợp nhất mà chủ yếu là xác định sự biến động của tổng tài sản cũng như từng loại tài sản, từng loại nguồn vốn, xác định tỷ trọng của từng bộ phận trong tổng tài sản hoặc tổng nguồn vốn.

+ Phân tích tình hình tăng, giảm nguồn vốn chủ sở hữu trong đó chỉ giải thích xem nguồn vốn chủ sở hữu tăng hay giảm chủ yếu do bộ phận nguồn vốn nào mà ít chú ý đến những nguyên nhân dẫn đến sự tăng, giảm của từng bộ phận nguồn vốn.

+ Phân tích kết quả đầu tư và tình hình đầu tư vào đơn vị khác nhưng chỉ dừng lại ở việc giải trình tình hình tăng, giảm vốn đầu tư và chỉ ra kết quả đầu tư trong kỳ mà chưa phân tích, so sánh cụ thể kết quả đầu tư đó tăng hay giảm so với các kỳ trước và so với các cơ hội đầu tư khác.

+ Phân tích tình hình công nợ và khả năng thanh toán thông qua tính toán một số chỉ tiêu chủ yếu như: Hệ số khả năng thanh toán tổng quát, hệ số khả năng thanh toán nợ ngắn hạn, hệ số khả năng thanh toán nhanh.

- Ở khâu tổ chức báo cáo kết quả phân tích:

Qua khảo sát thực tế ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP cho thấy, hầu hết công việc phân tích BCTCHN được thực hiện ngay trên Thuyết minh BCTCHN, mà không tổ chức lập báo cáo phân tích riêng.

2.3. Đánh giá thực trạng tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

2.3.1. Những ưu điểm

- Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP đã tuân thủ tương đối tốt các nguyên tắc, chế độ và các chuẩn mực kế toán đã và đang được thừa nhận tại Việt Nam trong quá trình tổ chức công tác kế toán của mình. Quá trình tổ chức công tác kế toán tại các đơn vị tương đối nề nếp do đó đã phát huy được vai trò của kế toán trong quản lý, tạo điều kiện cho công tác kiểm tra, giám sát được thuận lợi.

- Về cơ bản, công ty mẹ - công ty con thuộc BQP đã vận dụng chế độ kế toán phù hợp bao gồm hệ thống chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, sổ sách kế toán, cách thức ghi chép, phương pháp hạch toán phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD, đặc điểm và yêu cầu quản lý của công ty mẹ - công ty con thuộc BQP cũng như từng đơn vị thành viên. Bên cạnh đó, các đơn vị thành viên với việc phân công, phân nhiệm một cách rõ ràng từng phần hành kế toán trong điều kiện áp dụng phần mềm kế toán giúp khối lượng công việc kế toán giảm nhẹ, hiệu quả công tác được nâng cao rõ rệt. Khi có sự thay đổi, bổ sung chế độ kế toán bằng các văn bản, thông tư hướng dẫn, nhiều đơn vị đã tổ chức học tập, cập nhật và vận dụng một cách kịp thời. Do đó, hiệu quả quản lý ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP đã được nâng lên.

- Công ty mẹ, các công ty con và các đơn vị hạch toán độc lập cũng đã chấp hành tương đối tốt chế độ BCTC áp dụng cho các doanh nghiệp. Hiện nay, về cơ bản hệ thống BCTC của các công ty mẹ - con BCTC riêng và BCTCHN được lập bởi công ty mẹ với nội dung và phương pháp lập theo quy định của chế độ kế toán. BCTCHN đã cung cấp được cho các đối tượng sử dụng thông tin kế toán về tình hình tài chính, tình hình HĐKD của toàn bộ công ty mẹ - con với tư cách là một thực thể kế toán. Các công ty mẹ - công ty con thuộc BQP đã áp dụng những chuẩn mực kế toán vào giải quyết các giao dịch phát sinh, đặc biệt là VAS 25 - BCTCHN

và các khoản đầu tư vào công ty con, VAS 07 - Kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết, VAS 08 - Thông tin tài chính về các khoản vốn góp liên doanh... để tiến hành công tác tổ chức lập hệ thống BCTCHN. Kế toán tại công ty đã tiến hành điều chỉnh, loại trừ một số khoản mục liên quan trước khi lập BCTCHN bao gồm khoản đầu tư của công ty mẹ vào các công ty con, tách riêng phần lợi ích của cổ đông không kiểm soát, xác định và phân bổ lợi thế thương mại, loại trừ các khoản công nợ nội bộ, doanh thu, chi phí, giá vốn hàng bán nội bộ. Chính việc điều chỉnh đó đã giúp thông tin kế toán trên BCTCHN cung cấp có độ tin cậy và chính xác hơn. Các công ty mẹ - công ty con thuộc BQP cũng đã ban hành quy định về thời hạn hoàn thành BCTC riêng cũng như thời hạn nộp BCTC riêng này đã được kiểm toán về công ty mẹ để phục vụ lập BCTCHN.

- Đại bộ phận các đơn vị đều đã quan tâm đúng mức tới việc đầu tư trang thiết bị, cơ sở vật chất cho bộ phận kế toán. Đây cũng là một nhân tố quan trọng nhằm nâng cao hiệu quả của công tác kế toán, tạo điều kiện thuận lợi cho việc tổng hợp số liệu nhanh chóng, kịp thời và chính xác đáp ứng các yêu cầu quản lý.

- Nhìn chung, đội ngũ những người làm kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP thường xuyên được bồi dưỡng trình độ chuyên môn, có trình độ vững vàng, có tính kỷ luật cao.

2.3.2. Những hạn chế

Bên cạnh những ưu điểm như đã trình bày ở trên, việc tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP còn tồn tại một số vấn đề cần hoàn thiện hơn nữa nhằm phát huy vai trò và hiệu quả của công tác kế toán, thể hiện ở một số điểm cơ bản dưới đây:

Thứ nhất, những hạn chế trong tổ chức bộ máy kế toán

(1) Về mô hình tổ chức bộ máy kế toán

Ngoại trừ Tập đoàn Viễn thông Quân đội hạch toán toàn ngành thì sự liên kết và mối quan hệ giữa bộ máy kế toán của công ty mẹ và các đơn vị thành viên được tổ chức tương đối nhịp nhàng và có sự thống nhất cao trong công tác kế toán, còn tại đại đa số các đơn vị thì sự liên kết giữa bộ máy kế toán của công ty mẹ và các đơn vị thành viên còn mang tính cơ học, ghép nối. Do đó, bộ máy kế toán hiện nay ở các TCT, công ty hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP chưa đáp ứng được yêu cầu của công tác lập BCTC, đặc biệt là BCTCHN. Việc chưa đáp ứng

được yêu cầu thể hiện cả về mặt chuyên môn hóa cũng như chuyên môn nghiệp vụ. Việc thực hiện lập BCTCHN chỉ diễn ra vào thời điểm cuối kỳ với nhiều công việc dồn dập nên dễ gây chông chéo, ách tắc nếu như chưa có sự chuyên môn hóa từ các đơn vị cơ sở cũng như bộ phận chuyên trách của công ty mẹ.

(2) Về tổ chức kiểm tra kế toán

Công tác kiểm tra kế toán còn được thực hiện chưa thường xuyên tại các đơn vị khảo sát, việc thực hiện kiểm tra thường chỉ giao cho một hoặc một vài người khiến công tác kiểm tra kế toán chưa được thực hiện toàn diện, còn nhiều sai sót trong các khâu kế toán.

(3) Về ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán

Qua khảo sát cho thấy việc ứng dụng công nghệ thông tin chưa triệt để và hiệu quả, đặc biệt trong quy trình lập BCTCHN. Khi các đơn vị thành viên tổng hợp và lập BCTC riêng thì các công việc đều được thực hiện trên phần mềm kế toán nhưng quá trình tổ chức công tác lập BCTCHN thì hầu như vẫn làm một cách thủ công, việc ứng dụng công nghệ thông tin chưa thực sự triệt để. Cuối kỳ, các đơn vị thành viên sẽ gửi BCTC riêng đã được kiểm toán và các tài liệu liên quan phục vụ lập BCTC qua mạng nội bộ của tập đoàn, TCT. Bộ phận chuyên trách lập BCTCHN sẽ nhận và kiểm tra các thông tin trên BCTC riêng rồi thực hiện hợp nhất BCTC một cách thủ công mà chưa có quy trình cụ thể lập BCTCHN cũng như ứng dụng công nghệ thông tin trong việc lập BCTCHN.

Thứ hai, những hạn chế trong tổ chức hệ thống thông tin KTTC

(1) Về tổ chức thu thập, xử lý thông tin

(1.1) Tổ chức chứng từ kế toán

Đây là nội dung quan trọng, đảm bảo sự chính xác của nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi trong sổ kế toán và báo cáo kế toán. Nhưng vẫn còn một số tồn tại chủ yếu sau:

+ Việc ghi chép các yếu tố, chỉ tiêu trên chứng từ: chưa đầy đủ, kịp thời, còn nhiều hiện tượng không ghi ngày, tháng lập chứng từ, ngày tháng phát sinh và nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh chưa được ghi chính xác. Không đầy đủ và chính xác về số lượng và giá trị, sai lệch về số liệu.

+ Thông tin về giao dịch nội bộ không được thể hiện rõ trên chứng từ nên gây khó khăn cho công tác hợp nhất BCTC

+ Tổ chức kiểm tra và hoàn chỉnh chứng từ: nội dung này còn chưa được các đơn vị khảo sát chú trọng nên dẫn đến việc các thông tin ghi chép trên chứng từ còn không đầy đủ và thiếu chính xác.

+ Tổ chức luân chuyển chứng từ trong các doanh nghiệp khảo sát tuy đã được quy định nhưng chưa thực sự khoa học nên thông tin để thực hiện các giao dịch kinh tế đôi khi còn bị chậm trễ, xử lý thông tin còn bị chồng chéo giữa các bộ phận.

(1.2) Về tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

+ Chưa xây dựng thống nhất được phân hệ tài khoản kế toán phục vụ cho công tác quản lý chi tiết, mà mới chỉ dừng lại ở việc phục vụ cho công tác KTTC.

+ Tại một số TCT để phản ánh một nghiệp vụ kinh tế phát sinh còn chưa có sự thống nhất về tài khoản kế toán sử dụng giữa các đơn vị.

+ Các tài khoản thuộc loại thanh toán như 131, 136, 138, 331, 336, 338 nhìn chung kế toán ở một số các doanh nghiệp khảo sát sử dụng chưa khoa học, đôi khi còn lẫn lộn về nội dung kinh tế phản ánh trên các tài khoản này. Theo thông tư 200/2014/TT-BTC thì vấn đề này cần được thay đổi để phù hợp với quy định hiện hành.

+ Hệ thống tài khoản KTTC được sử dụng tại các đơn vị hiện nay vẫn chưa hoàn toàn đáp ứng được yêu cầu hệ thống hóa thông tin để lập BCTCHN như chưa chi tiết hóa các tài khoản phải thu phải trả để theo dõi các khoản phải thu phải trả nội bộ, chưa theo dõi được các khoản doanh thu, chi phí nội bộ.

(1.3) Về tổ chức vận dụng hình thức kế toán, sổ kế toán

Hệ thống sổ kế toán trong các đơn vị hiện nay được mở chủ yếu phục vụ cho việc tổng hợp số liệu tại các đơn vị riêng biệt, còn các sổ chi tiết liên quan quá trình hợp nhất BCTC được mở nhưng chưa theo dõi một cách triệt để đối với các giao dịch nội bộ. Trong bộ hồ sơ, tài liệu về các thông tin liên quan đến quá trình hợp nhất, nhiều TCT chưa có sổ kế toán chi tiết các giao dịch nội bộ. Do vậy, định kỳ các công ty con của các đơn vị này chỉ chuyển về phòng kế toán công ty mẹ hệ thống BCTC riêng. Thực trạng này gây khó khăn cho bộ phận lập BCTCHN tại công ty mẹ là không đủ cơ sở số liệu để tổng hợp toàn bộ các sự kiện, giao dịch nội bộ do vậy không thực hiện được bút toán điều chỉnh, loại trừ đối với công nợ, doanh thu, giá vốn, chi phí nội bộ và lãi (lỗ) nội bộ chưa thực hiện.

(2) Về tổ chức lập, cung cấp và phân tích thông tin trên BCTC

(2.1) Trong khâu tổ chức lập BCTC

- Tồn tại trong tổ chức lập BCLCTT riêng tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP

Qua khảo sát thực trạng, có thể thấy thông tin trên BCLCTT riêng tại một số các doanh nghiệp khảo sát còn có những bất cập trong xác định các dòng tiền, do có sự lẫn lộn giữa các dòng tiền với nhau và nhiều dòng tiền ẩn không được nhận dạng đầy đủ để phản ánh vào các dòng tiền phù hợp trên báo cáo như thu tiền bán hàng chuyển trả tiền vay, chi trả tiền mua hàng thanh toán bằng tiền vay, hoặc ghi nhận dòng tiền không phù hợp như mua tài sản cố định dùng cho HĐKD thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, tính thuế theo phương pháp khấu trừ thì thuế GTGT của TSCĐ mua ngoài lẽ ra phải được tính vào dòng tiền chi của HĐKD nhưng kế toán lại tính vào dòng chi của hoạt động đầu tư. Hệ quả là thông tin về từng dòng tiền và dòng tiền thuần trên BCLCTT phản ánh không đầy đủ và chính xác.

- Tồn tại trong tổ chức lập BCTCHN:

+ Về quy trình đồng hóa các chính sách: Do đặc điểm của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP được hình thành bởi các đơn vị có chính sách kế toán đồng nhất nên về cơ bản khi lập BCTCHN giai đoạn đồng hóa các chính sách kế toán và kỳ kế toán được bỏ qua. Tuy nhiên cũng cần phải xem xét đến sự thay đổi của các doanh nghiệp này trong tương lai để đặt ra vấn đề cần giải quyết sự khác biệt trong các chính sách kế toán giữa các đơn vị trong mô hình công ty mẹ - công ty con như thế nào. Ví dụ như trong Tập đoàn Viễn thông Quân đội hiện nay một số đơn vị như Học viện Viettel, Trung tâm Nghiên cứu phát triển thiết bị mạng viễn thông Viettel... còn là các đơn vị phụ thuộc. Nhưng nếu trong thời gian tới các đơn vị này lớn mạnh và được tách ra thành đơn vị hạch toán độc lập thì chế độ kế toán áp dụng trong các đơn vị này là chế độ kế toán hành chính sự nghiệp, sẽ xảy ra sự không đồng nhất về chính sách kế toán. Do đó, đòi hỏi các Tập đoàn, TCT thuộc BQP phải xây dựng quy trình đồng hóa chính sách kế toán khi lập BCTCHN.

+ Về lập BCĐKTHN và báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất

Về điều chỉnh các giao dịch nội bộ: đối với khoản doanh thu, giá vốn nội bộ, các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực hiện. Trên thực tế, các nghiệp vụ mua bán, trao đổi tài sản hay cung cấp dịch vụ giữa các đơn vị thành viên, giữa công ty mẹ với các

đơn vị thành viên phát sinh nhiều. Khi lập BCTCHN, kế toán công ty mẹ chỉ loại trừ khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực hiện từ những giao dịch trong kì, còn những lãi lỗ nội bộ phát sinh từ những giao dịch liên quan đến lợi nhuận sau thuế chưa phân phối đầu kỳ do ảnh hưởng của lợi nhuận chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ khi bán hàng ở kỳ sau chưa được xử lý theo quy định, không tính đến những ảnh hưởng của việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch Công ty con bán hàng hóa cho Công ty mẹ, không thực hiện điều chỉnh đầy đủ chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lãi, lỗ chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ cũng như ảnh hưởng của việc loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện đến lợi ích cổ đông không kiểm soát, xử lý các khoản dự phòng phát sinh từ các giao dịch nội bộ tập đoàn khi lập BCTCHN. Chính vì thế, các đơn vị đều chưa thể xác định và theo dõi các khoản thuế thu nhập doanh nghiệp liên quan đến quá trình hợp nhất như thuế thu nhập hoãn lại phải trả, tài sản thuế thu nhập hoãn lại.

Về kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh khi lập BCTCHN:

Các khoản đầu tư tài chính như đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh trên BCTC riêng của công ty mẹ và các công ty con được ghi nhận theo phương pháp giá gốc. Định kỳ, ghi nhận khoản lãi, lỗ nhận được từ các khoản đầu tư này vào doanh thu, chi phí hoạt động tài chính. Tuy nhiên, khi lập BCTCHN, các đơn vị hầu như chưa áp dụng phương pháp vốn chủ sở hữu để điều chỉnh giá trị của khoản đầu tư liên kết, liên doanh. Việc hợp cộng chỉ tiêu này từ các BCTC riêng theo giá gốc khiến BCTCHN của các công ty mẹ - con chỉ mang tính chất của BCTC tổng hợp.

+ Về lập BCLCTTHN: Do tổ chức sổ kế toán chi tiết về dòng tiền chưa khoa học nên việc loại trừ các dòng tiền khi hợp nhất BCLCTT chưa đầy đủ, bên cạnh đó việc tổ chức lập BCLCTT của riêng từng doanh nghiệp chưa tốt, kế toán còn có sự lẫn lộn giữa các dòng tiền với nhau, những giao dịch làm phát sinh các dòng tiền ẩn không phải kế toán ở doanh nghiệp nào cũng nhận dạng được và phản ánh được đầy đủ vào báo cáo. Hệ quả là thông tin về các dòng tiền thuần của toàn bộ công ty mẹ - công ty con thuộc BQP không được phản ánh đầy đủ và trung thực trên BCLCTTHN.

+ Về tổ chức lập BCTC bộ phận: Ở hầu hết các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP khảo sát chưa thực hiện lập BCTC bộ phận.

(2.2) Về tổ chức nộp BCTCHN:

Thời gian hoàn thành và nộp BCTCHN chưa được thực hiện đúng theo quy định của nhà nước. Đó là do việc hoàn thành và nộp BCTC riêng đã được kiểm toán cũng như các thông tin liên quan phục vụ lập BCTCHN còn chậm so với quy định làm ảnh hưởng đến thời hạn lập và công khai BCTCHN.

(2.3) Về tổ chức phân tích BCTCHN:

Ở khâu tổ chức lập kế hoạch phân tích: tại các đơn vị khảo sát, việc lập kế hoạch phân tích còn chung chung, chưa gắn các chỉ tiêu phân tích với mục tiêu phân tích cụ thể, phương pháp phân tích cơ bản, dữ liệu để phân tích mới chỉ dừng lại ở các BCTC riêng, việc tổ chức phân tích BCTCHN chưa được chú trọng.

Ở khâu tổ chức thực hiện phân tích: Chưa thực hiện vận dụng các chỉ tiêu phân tích tài chính nhằm cung cấp thông tin nhiều hơn nữa cho các đối tượng quan tâm. BCTCHN sẽ là một bức tranh tổng thể hơn, toàn diện hơn và minh bạch hơn nếu như sau khi hoàn thành việc lập và trình bày BCTCHN có sử dụng các phương pháp phân tích BCTCHN. Thông qua các chỉ tiêu phân tích, đối tượng sử dụng thông tin trên BCTCHN sẽ dễ hiểu và hữu ích hơn.

Ở khâu tổ chức báo cáo kết quả phân tích: Kết quả phân tích được cung cấp cho nhà quản trị doanh nghiệp khi có yêu cầu, tuy nhiên kết quả phân tích này mới chỉ dừng lại ở việc đánh giá sự thay đổi của các chỉ tiêu theo các số liệu tuyệt đối và tương đối, chưa đi sâu vào phân tích nguyên nhân của sự thay đổi và đưa giải pháp giải quyết các bất cập.

2.3.3. Nguyên nhân của những hạn chế

Những tồn tại, hạn chế trên đây bắt nguồn từ nhiều nguyên nhân khác nhau, trong đó có cả các nguyên nhân khách quan và nguyên nhân chủ quan. Có thể đánh giá theo các nguyên nhân chủ yếu sau:

* Nguyên nhân khách quan:

- Việc ban hành các cơ chế, chính sách, chế độ, chuẩn mực... cho các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con còn chậm, thiếu đồng bộ và chưa thực sự phù hợp. Đồng thời sự hỗ trợ của các tổ chức nghề nghiệp, các cơ sở nghiên cứu và các cơ sở đào tạo đối với công ty mẹ - công ty con thuộc BQP trong quá trình xây dựng và hoàn thiện công tác kế toán của mình còn nhiều hạn chế.

Những năm qua ở nước ta, các chính sách kinh tế tài chính vĩ mô chưa ổn định. Theo đó, những thay đổi trong kế toán cũng thường xuyên diễn ra nhằm phù hợp với quá trình phát triển và theo yêu cầu quản lý trong từng thời gian nhất định. Song, việc hướng dẫn cụ thể các văn bản pháp lý về kế toán của các cơ quan chức năng của Nhà nước và Hội nghề nghiệp tuy đã có nhưng chưa kịp thời và thường xuyên.

- Do vấn đề nhận thức về tầm quan trọng của BCTCHN còn nhiều hạn chế nên việc hướng dẫn thực hiện và tiến hành kiểm tra, kiểm soát của các cơ quan chức năng còn nhiều bất cập, chưa gây được áp lực cần thiết để các doanh nghiệp thực hiện tốt quá trình này.

- Do nhu cầu về BCTCHN có chất lượng cao còn thấp, năng lực khai thác và sử dụng các thông tin này chưa cao. Đây là nguyên nhân tương đối quan trọng, nó tạo ra yêu cầu và đòi hỏi để tự thân các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con phải hoàn thiện quá trình tổ chức công tác kế toán của mình.

- Nhà nước chưa đưa ra tên gọi nhất quán cũng như tiêu chí hợp lý về quy mô của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cũng là nguyên nhân gây ra những vướng mắc trong tổ chức công tác kế toán tại các đơn vị này. Đối với các tập đoàn thì đôi khi vẫn còn nhầm lẫn giữa khái niệm tập đoàn và khái niệm công ty mẹ bởi sự ảnh hưởng quá lớn của công ty mẹ (đại diện chủ sở hữu vốn Nhà nước) ở các tập đoàn này. Còn ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con khác thì đã xuất hiện những đơn vị có sự mở rộng và phát triển nhanh chóng về quy mô nhưng phần lớn còn quy mô nhỏ, chưa tương xứng với tên gọi tập đoàn. Vì vậy, nếu không có sự vận dụng linh hoạt thì việc tổ chức công tác kế toán trong những đơn vị này sẽ gặp khó khăn đáng kể.

** Nguyên nhân chủ quan:*

- Các doanh nghiệp chưa nhận thức đúng vai trò và tầm quan trọng của công tác kế toán khoa học, hợp lý đối với quá trình quản lý, do vậy chưa đầu tư một cách đúng mức về thời gian, nhân lực và chi phí để thực hiện quá trình này.

- Về mặt kinh nghiệm thực tế, do mới hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nên nhận thức của các doanh nghiệp về kế toán và tổ chức công tác kế toán để cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu quản lý còn hạn chế, chưa ý thức được việc cần thiết phải tổ chức bộ máy kế toán phục vụ cho việc lập BCTCHN hoặc chưa đủ căn cứ, kinh nghiệm và nguồn nhân lực, vật lực để thực hiện điều này.

- Trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, phương thức quản lý của công ty mẹ đối với các đơn vị thành viên còn mang nặng tính hình thức, mệnh lệnh nên chưa tạo ra được môi trường để phát huy tính chủ động, sáng tạo trong các đơn vị thành viên.

2.4. Kinh nghiệm tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con của một số nước trên thế giới và bài học kinh nghiệm cho Việt Nam

2.4.1. Kinh nghiệm tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở một số nước trên thế giới

Qua nghiên cứu và khảo sát thực tế ở các nước tiên tiến phát triển, tác giả thấy Việt Nam có thể học tập kinh nghiệm các nước như Nhật, Mỹ, Pháp.

2.4.1.1. Tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế ở Nhật Bản

* Khái quát trên một số điểm cơ bản trong tổ chức công tác kế toán ở Nhật Bản (theo quy định của Hệ thống chuẩn mực kế toán Nhật Bản) như sau:

Một là, bộ phận làm công tác kế toán căn cứ vào đặc điểm cụ thể của từng đơn vị để lựa chọn các chứng từ kế toán, tài khoản kế toán và hệ thống báo cáo kế toán phù hợp để áp dụng nhằm phản ánh đầy đủ, kịp thời các mặt hoạt động kinh tế, tài chính của doanh nghiệp.

Hai là, các tài khoản kế toán được xây dựng phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp bao gồm các tài khoản kế toán tổng hợp sử dụng cho việc ghi chép KTTC và các tài khoản kế toán chi tiết theo các cấp khác nhau được sử dụng để cung cấp thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Ba là, hạch toán ban đầu lập các chứng từ kế toán trên cơ sở các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau đó chuyển cho các bộ phận kế toán có liên quan để kiểm tra, đối chiếu tính hợp pháp, hợp lý của chứng từ và nhập vào máy tính. Sử dụng phần mềm máy tính đã được thiết lập sẵn, các dữ liệu kế toán được tự động vào các sổ kế toán có liên quan và chuyển sang BCTC.

Bốn là, mỗi doanh nghiệp có hệ thống sổ kế toán được thiết kế theo mẫu riêng trên cơ sở phản ánh các thông tin theo yêu cầu của các chỉ tiêu quản lý kinh tế và thường được thực hiện bằng các phần mềm kế toán trên máy vi tính..

Năm là, việc ứng dụng công nghệ thông tin thuận lợi cho việc tổ chức hệ thống báo cáo kế toán gồm tất cả các công việc ngay từ khi chuẩn bị mẫu biểu, thu nhận các số liệu của KTTC trên cơ sở đã phân định chức năng được thiết kế trên phần

mềm kế toán, đến khi số liệu được cập nhật từ các chứng từ kế toán vào máy tính sẽ tự động ghi vào các chỉ tiêu quản lý trên mẫu BCTC.

* Tổ chức lập và trình bày BCTCHN:

Chuẩn mực kế toán của Nhật hướng dẫn cụ thể cách thức tính toán chỉ tiêu thể hiện quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con trong đó phạm vi đề hợp nhất BCTC chỉ căn cứ vào quyền kiểm soát của công ty mẹ đối với công ty con.

Cách xác định giá trị hợp lý: Theo phương pháp mua, tài sản và nợ phải trả của công ty con được đánh giá theo giá thị trường nhưng không qui định các trường hợp cụ thể như CMKT quốc tế.

Cách xác định lợi thế thương mại: Khác với các qui định của IFRS 3 về lợi thế thương mại, Nhật Bản cho phép khấu hao lợi thế thương mại trong vòng 20 năm. Lợi thế thương mại được ghi nhận trong BCTCHN và được xác định là phần chênh lệch giá vốn đầu tư và phần quyền lợi của công ty mẹ trong vốn chủ sở hữu của công ty con theo giá thị trường

Ghi nhận và trình bày BCTCHN: Chuẩn mực kế toán Nhật Bản qui định rất cụ thể, hướng dẫn phương pháp kế toán, cách thức điều chỉnh và các chỉ tiêu trong BCTCHN bằng việc sử dụng phương pháp tài khoản (phương pháp gộp). Định khoản "Nợ - Có" với các tài khoản có thể liên quan đến một BCTC riêng hoặc hai BCTC trở lên. Nhật Bản dùng tài khoản Chênh lệch đánh giá lại tài sản rỗng để điều chỉnh số chênh lệch phát sinh do giá trị ghi sổ khác biệt với giá trị hợp lý....

2.4.1.2. Tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn ở Mỹ

Nghiên cứu cho thấy theo quan điểm của Hiệp hội kế toán Mỹ, chức năng cơ bản của kế toán bao gồm:

- Kế toán quan sát các hoạt động, nhận biết và đo lường các sự kiện và các quá trình kinh tế bằng thước đo giá trị thông qua các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
- Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi chép lại và sau đó được phân loại theo nhóm và cuối cùng được tổng hợp theo từng đối tượng.
- Căn cứ vào các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán lập các BCTC nhằm cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng.

Với các chức năng cơ bản đó, mô hình tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn ở Mỹ được xây dựng và thực hiện bao gồm các nội dung chủ yếu sau (theo quy định của FASB):

** Tổ chức công tác kế toán nói chung:*

- Nhà nước không xây dựng hệ thống tài khoản kế toán thống nhất, mỗi doanh nghiệp khác nhau tùy thuộc loại hình kinh doanh và số lượng nghiệp vụ kinh tế phát sinh để tổ chức thiết lập các tài khoản kế toán đáp ứng yêu cầu KTTC. Việc xác định số lượng tài khoản, tên gọi, ký hiệu của tài khoản là tùy doanh nghiệp quyết định phụ thuộc vào đặc điểm, điều kiện kinh doanh và qui mô quản lý của doanh nghiệp. Các hiệp hội kế toán ở Mỹ ban hành các chuẩn mực kế toán Mỹ, quy định chung về tài khoản kế toán cần mở ở các doanh nghiệp. Theo đó, các tài khoản kế toán của mỗi đơn vị đều được xây dựng trong mối quan hệ với BCTC, do đó bao gồm hai loại lớn, đó là các tài khoản thuộc BCDKT và các tài khoản thuộc báo cáo kết quả HĐKD.

- Hệ thống tài khoản kế toán áp dụng trong các doanh nghiệp ở Mỹ gồm 6 loại: Loại 1: Tài sản; Loại 2: Công nợ phải trả; Loại 3: Nguồn vốn chủ sở hữu; Loại 4: Doanh thu; Loại 5: Chi phí kinh doanh; Loại 6: Lãi cổ phần. Tài khoản kế toán trong các doanh nghiệp được xây dựng trên nguyên tắc đảm bảo tuân thủ chuẩn mực kế toán và các nguyên tắc kế toán được thừa nhận.

- Kế toán tổ chức ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ kế toán. Việc này được chú trọng phản ánh theo từng khâu kinh doanh như mua hàng, sản xuất, xác định kết quả và phân phối kết quả kinh doanh.. KTTC được ghi vào các sổ kế toán tổng hợp để cung cấp cho việc lập các BCTC.

- Báo cáo tài chính được lập theo năm tài chính gồm BCDKT, Báo cáo kết quả kinh doanh, BCLCTT, Báo cáo thay đổi vốn chủ sở hữu, Thuyết minh BCTC.

** Tổ chức lập BCTCHN:*

Trong các TĐKT của Mỹ, việc lập BCTCHN tuân theo các quy định của Hệ thống chuẩn mực kế toán Mỹ với cơ chế hợp nhất được trình bày như sau:

Bước 1: Thiết lập cơ cấu hợp nhất của Tập đoàn.

Bước 2: Xác định tài sản thuần của công ty con theo công thức sau;

Tài sản thuần = [tỷ lệ sở hữu x (Vốn cổ phần + Lợi nhuận giữ lại)]

Bước 3: Xác định lợi thế thương mại khi mua:

Lợi thế thương mại = Chi phí của cổ phiếu đã mua - cổ phần trên tài sản thuần - tổn thất tính đến thời điểm hiện nay

Bước 4: Xác định lợi ích cổ đông thiểu số: Cổ phần trên tài sản thuần vào ngày lập bảng CĐKT (xác định ở bước 2)

Bước 5: Lợi nhuận giữ lại của Tập đoàn.

Chuẩn bị Hợp nhất BCTC bằng cách:

* Các khoản đầu tư của công ty mẹ trong mỗi công ty con và phần sở hữu vốn công ty mẹ trong mỗi công ty con được loại trừ

* Cộng từng dòng các khoản mục tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, thu nhập và chi phí trên BCTC của công ty mẹ và BCTC của công ty con

* Lợi ích cổ đông thiểu số trong lợi nhuận hoặc lỗ của việc hợp nhất các công ty con đối với báo cáo thời kỳ được xác định

* Lợi ích cổ đông thiểu số trong tài sản thuần nhất của hợp nhất các công ty con được xác định riêng rẽ từ các cổ đông sở hữu vốn của công ty mẹ. Lợi ích cổ đông thiểu số trong tài sản thuần bao gồm:

- Tổng số lợi ích cổ đông thiểu số ở ngày Hợp nhất được tính toán bắt đầu hợp nhất theo chuẩn mực Hợp nhất kinh doanh.

- Phần thay đổi của vốn chủ sở hữu cổ đông không kiểm soát tính từ ngày hợp nhất.

- Các số dư trong nội bộ Tập đoàn và các giao dịch, thu nhập và chi phí sẽ được loại bỏ hoàn toàn. Kết quả lợi nhuận và lỗ từ giao dịch nội bộ được nhận biết là tài sản, như HTK và TSCĐ hữu hình được loại bỏ hoàn toàn. Các khoản giao dịch nội bộ Tập đoàn bao gồm các khoản vay và nợ giữa các công ty thuộc Tập đoàn, việc kinh doanh thương mại giữa các đơn vị trong nội bộ Tập đoàn, cổ tức công bố trong năm nhưng công ty con chưa trả cho công ty mẹ. Cách loại bỏ số dư là xóa số dư bên Có của một công ty ứng với số dư bên nợ của một công ty khác khi cộng từng dòng tài sản thuần.

Điều chỉnh hợp nhất đối với lợi nhuận chưa thực hiện: Bước đầu tiên là tính lợi nhuận bao gồm trong HTK cuối kỳ là bao nhiêu. Tính giá trị HTK cuối kỳ có trong tài khoản của một công ty do mua từ công ty khác trong Tập đoàn, dung giá trị gia tăng hoặc phần trăm lợi nhuận do công ty bán ra là bao nhiêu. Bước tiếp theo là tùy thuộc vào ai bán cho ai. Nếu công ty mẹ bán cho công ty con thì lợi nhuận được bao gồm trong tài khoản của công ty mẹ và hoàn toàn liên quan đến Tập đoàn, trong trường hợp này thực hiện điều chỉnh như sau:

Nợ Lợi nhuận giữ lại của Tập đoàn

Có HTK của Tập đoàn

Nếu công ty con bán cho công ty mẹ thì lợi nhuận được bao gồm trong tài khoản của công ty con và một phần liên quan đến Tập đoàn, và một phần liên quan đến lợi ích cổ đông thiểu số (nếu có), thực hiện điều chỉnh như sau:

Nợ Lợi nhuận giữ lại của Tập đoàn (phần sở hữu của Tập đoàn)

Nợ Lợi ích của các cổ đông không kiểm soát (phần sở hữu của các CĐTS)

Có HTK của Tập đoàn (tổng)

Đối với chuyển nhượng tài sản dài hạn thì mọi lợi nhuận bán hàng có được do bán hàng đều là chưa được thực hiện và loại bỏ như đối với HTK.

Chuẩn mực Thuế thu nhập được áp dụng khi có sự khác biệt tạm thời cái mà phát sinh từ việc loại bỏ lợi nhuận hoặc lỗ các giao dịch nội bộ.

Lợi thế thương mại phát sinh khi mua là lợi thế thương mại mua được và được thể hiện là TSCĐ vô hình trong bảng CĐKTHN và phải được trừ dần theo thời gian sử dụng trong niên hạn kinh tế.

Cách xử lý đối với hình thức cơ sở liên doanh được đồng kiểm soát theo qui định của Chuẩn mực kế toán Mỹ cũng đồng nhất với cách xử lý theo IAS 31 là hợp nhất theo tỷ lệ. Thực hiện một trong hai cách: Bổ sung phần vốn góp của bên tham gia liên doanh vào tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí của cơ sở trên từng dòng hoặc báo cáo riêng các khoản mục theo dòng đối với phần vốn góp là tài sản, nợ phải trả, doanh thu và chi phí. Một phương pháp khác là phương pháp vốn chủ sở hữu giống như áp dụng cho công ty liên kết.

2.4.1.3. Tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế ở Cộng hòa Pháp

Nghiên cứu cho thấy tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT ở Pháp gồm những nội dung cơ bản như sau (Theo Chỉ thị số 7 năm 1983 của EC về kế toán trong các tập đoàn và Pháp lệnh IAS(EC) số 1606/2002, yêu cầu áp dụng IAS từ năm 2005 đối với các công ty liên kết):

** Về tổ chức công tác kế toán nói chung:*

Là một nước có nền kinh tế phát triển, kế toán của Cộng hòa Pháp được coi là ưu việt, kế toán ở cộng hòa Pháp có hai loại là kế toán tổng quát và kế toán phân tích (cũng giống như KTTC và KTQT). Hai loại kế toán này gắn bó chặt chẽ với nhau, trong đó kế toán tổng quát là loại kế toán bắt buộc đối với tất cả các loại hình doanh

ng nghiệp, phản ánh toàn bộ tình hình hiện có và sự vận động của tài sản, vật tư, tiền vốn, tình hình mua, bán sản phẩm, hàng hóa, công nợ, chi phí và kết quả HĐKD dưới dạng tổng quát. Việc lập BCTC, cung cấp tình hình tài chính cho các đối tượng sử dụng thông tin của doanh nghiệp trong quan hệ kinh doanh và kiểm soát của các cơ quan quản lý nhà nước đều phải sử dụng số liệu của kế toán tổng quát. Còn kế toán phân tích là loại kế toán mà các doanh nghiệp sử dụng để thu nhận, phân tích các thông tin phục vụ cho nhà quản lý có căn cứ để đưa ra các quyết định kinh doanh tối ưu nhất. Mục tiêu của kế toán phân tích là cung cấp thông tin về chi phí của từng trung tâm, giá thành của từng loại sản phẩm, dịch vụ, tính toán, kiểm soát được việc thực hiện và giải thích được các nguyên nhân chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí dự toán.

Hệ thống sổ kế toán áp dụng cho kế toán tổng quát là các loại sổ mang tính pháp định mà Luật Thương mại quy định như sổ nhật ký, sổ cái và các sổ kế toán tổng hợp khác.

Hệ thống tài khoản kế toán tổng quát được xây dựng thống nhất áp dụng cho mọi loại hình doanh nghiệp. Hệ thống tài khoản này được chia thành 9 loại, trong đó tài khoản loại 1 đến loại 8 được sử dụng cho kế toán tổng quát (trong đó nhóm các tài khoản từ loại 1 đến loại 5 thuộc bảng tổng kết tài sản, nhóm các tài khoản loại 6, 7 là tài khoản quản lý và tài khoản loại 8 là tài khoản đặc biệt), còn tài khoản loại 9 dùng cho kế toán phân tích nhằm đảm bảo sự phù hợp giữa kế toán tổng quát và kế toán phân tích, tức là phản ánh các giá trị liên hệ từ kế toán tổng quát mang sang kế toán phân tích. Mỗi doanh nghiệp khác nhau trên cơ sở hệ thống tài khoản kế toán này lựa chọn các tài khoản kế toán thích hợp cho doanh nghiệp mình. Hệ thống tài khoản kế toán phân tích được xây dựng riêng một cách chi tiết, gồm các tài khoản kế toán tham chiếu phản ánh chi tiết tình hình mua bán tài sản, hàng hóa, công nợ và kết quả kinh doanh theo từng hoạt động trong đơn vị.

Báo cáo tài chính của doanh nghiệp thường được lập vào cuối các quý và cuối niên độ kế toán bao gồm hai báo cáo chủ yếu là:

Bảng tổng kết tài sản: phản ánh tình hình tài sản của doanh nghiệp (bất động sản và tài sản lưu động) và nguồn tài trợ (có thể hiểu là nguồn vốn) trong đó gồm vốn chủ sở hữu và các khoản nợ.

Báo cáo kết quả kinh doanh: phản ánh tình hình thu nhập, chi phí, lãi, lỗ của HĐKD, hoạt động tài chính và hoạt động đặc biệt của doanh nghiệp.

Việc tập hợp và phân bổ chi phí được thực hiện tại các trung tâm phân tích như trung tâm hành chính quản trị, trung tâm tiếp liệu, trung tâm chế tạo sản xuất, trung tâm thương mại, trung tâm quản trị nhân sự... Các trung tâm này được chia thành các trung tâm chính và các trung tâm phụ. Do đó, hệ thống thông tin kế toán phục vụ cho việc quản trị doanh nghiệp gồm các thông tin về chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả của từng loại sản phẩm, từng loại dịch vụ, ngành hàng hoặc của từng trung tâm chi phí để từ đó có thể kiểm soát tình hình thực hiện kế hoạch và ra các quyết định cần thiết cho quản lý.

Riêng đối với các nội dung của kế toán phân tích, được hình thành với mục đích ban đầu chủ yếu là cung cấp thông tin để các cơ quan quản lý chức năng của nhà nước giám sát chi phí hoạt động doanh nghiệp nên gần như là sự chi tiết thêm thông tin kế toán tổng quát. Kế tiếp, với nhu cầu thông tin thực hiện các chức năng quản lý, kế toán phân tích ở Pháp có đặc điểm nổi bật là được xây dựng gắn kết với kế toán tổng quát, quan hệ mật thiết với chính sách kế toán chung, chịu ảnh hưởng sự can thiệp trực tiếp bằng luật pháp của nhà nước và vấn đề cao thông tin định lượng, nhưng khuynh hướng trọng tâm là thông tin kiểm soát nội bộ như: đưa ra bằng chứng giúp nhà quản lý tìm được phương thức tốt nhất khai thác tiềm năng kinh tế phát triển doanh nghiệp trong tương lai, nhận định tình hình tiến hành ở các trung tâm trách nhiệm quản lý để dự báo, điều chỉnh hoạt động phù hợp với kế hoạch, giám sát tình hình hiện tại và tương lai của những nhà quản lý ở từng bộ phận nhằm đảm bảo chiến lược, kế hoạch, và khai thác tốt nhất năng lực các nhà quản lý, tiềm năng từng bộ phận trong cấu trúc tổ chức hoạt động SXKD. Với quan điểm là công cụ cung cấp thông tin kiểm soát, kế toán phân tích ở Pháp luôn được tổ chức thành một bộ phận thuộc kế toán, do kế toán đảm trách.

** Tổ chức lập và trình bày BCTCHN:*

Trong kế toán Pháp, phương pháp lập và trình bày BCTCHN tại các tập đoàn của kinh tế tuân thủ theo quy định của Liên minh Châu Âu với các nội dung cơ bản sau:

Lợi ích của cổ đông không kiểm soát: lợi ích cổ đông thiểu số trình bày tỷ lệ phần trăm (%) nắm giữ công ty con phần không được sở hữu bởi công ty mẹ. Bằng cách xem xét kế toán hợp nhất chúng ta đưa ra lợi ích cổ đông thiểu số số trong vốn sở hữu của nó trong công ty con ở thời điểm cuối năm. Nếu công ty con có vốn của

cổ phiếu ưu đãi trong bảng CĐKT của nó sẽ đưa ra lợi ích của cổ đông không kiểm soát trong vốn của cổ phiếu ưu đãi. Nếu có lợi ích cổ đông thiểu số trong công ty con đưa ra lợi nhuận cổ phiếu của chúng sau thuế của công ty con.

Loại trừ các khoản trong giao dịch nội bộ: các giao dịch nội bộ bao gồm: các khoản vay bởi công ty mẹ với công ty con và ngược lại, các khoản nợ hiện tại giữa công ty mẹ và công ty con, tang hoặc giảm các giao dịch giữa công ty mẹ và công ty con. Trước hết phải chỉ ra các khoản giao dịch nội bộ sau đó loại trừ các giao dịch nội bộ này.

Lợi nhuận chưa phân phối trước khi mua: xem xét giá phí của quyền kiểm soát đó và tính toán bất cứ khoản lợi thế thương mại nào hoặc vốn dự trữ phát sinh khi mua các công ty con. Các khoản dự trữ của công ty con ở ngày mua được coi là các khoản lợi nhuận hoặc dự trữ trước khi mua.

Đánh giá lại tài sản ở ngày mua: Công ty mẹ luôn luôn đánh giá lại tài sản hoặc các khoản nợ của công ty con ở ngày mua nhằm xác định lợi thế thương mại hoặc vốn dự trữ tại ngày đó. Một cách hành xử đó là tại ngày mua xem xét số liệu Bảng CĐKT công ty con và sau đó tiến hành hợp nhất. Cách xử lý nhanh hơn đó là điều chỉnh trước sự ảnh hưởng của việc đánh giá lại trong quá trình hợp nhất, bình thường nó sẽ được làm bằng cách ghi chép hàng ngày, như: Nợ TSCĐ/Có dự trữ đánh giá lại, và sau đó: Nợ dự trữ đánh giá lại/ Có giá trị khoản đầu tư: Hay có thể đơn giản hơn là: Nợ TK TSCĐ / Có TK giá trị khoản đầu tư.

Các khoản cổ tức trước khi mua: các khoản cổ tức công ty mẹ nhận được từ công ty con trước ngày mua thì được áp dụng trong việc giảm giá của khoản đầu tư vào công ty con.

Các khoản cổ tức kể từ thời điểm mua: nếu các khoản cổ tức kể từ khi mua được trả bởi công ty con, thì không có sự điều chỉnh kế toán tăng lên trong hợp nhất.

- Các khoản cổ tức kể từ khi mua - được công ty con chưa trả và được công ty mẹ ghi nhận. Một khoản cổ tức được công ty con thông báo cho công ty mẹ nhưng chưa trả lúc đó công ty mẹ ghi nhận như khoảng có thể thu. Cách xử lý này chỉ ra rằng sự loại bỏ tài khoản cổ tức và chuyển nó thành khoản có thể nhận được và cổ tức có thể trả trong Bảng CĐKT.

- Các khoản cổ tức kể từ khi mua - được công ty con trả và, không được ghi nhận bởi công ty mẹ. Điều này cũng thể hiện loại bỏ khoản cổ tức này bằng các

điều chỉnh định khoản thông qua việc điều chỉnh ghi chép trong việc chuẩn bị sổ kế toán hợp nhất đối với khoản cổ tức nhận được từ công ty con:

Nợ TK loại bỏ cổ tức

Có TK các khoản dự trữ của công ty mẹ

Các khoản nợ được mua bởi công ty mẹ và lợi nhuận có thể nhận được: sử dụng cùng những chính sách kế toán đối với các cổ tức thường và cổ tức ưu đãi khi mẹ sở hữu các khoản nợ trong công ty con trừ khi:

Các khoản lợi nhuận phải loại trừ vì để từ bỏ các khoản cổ tức kế toán

Khoản nợ không được sở hữu bởi công ty mẹ được chỉ ra một cách riêng biệt trong Bảng CĐKTHN sau lợi ích cổ đông thiểu số

Mua các khoản nợ dưới hoặc trên giá trị danh nghĩa của nó: có thể liên quan đến việc mua các khoản nợ ở mức giá trên hoặc dưới giá trị danh nghĩa của nó trong trường hợp lợi thế thương mại hoặc chiết khấu phát sinh khi mua. Nó là có thể chấp nhận đối với việc mua một khoản nợ ở mức giá trên hoặc dưới chi phí quyền kiểm soát cùng với việc mua cổ phiếu thường và cổ phiếu ưu đãi, bất cứ kết quả khác nhau nào đều được xem xét như là lợi thế thương mại hoặc chiết khấu khi hợp nhất.

Lợi nhuận và lỗ - công ty con có sự chuyển sang từ các năm trước: đưa ra tài khoản lợi nhuận và lỗ của công ty mẹ và công ty con nhiều năm sau khi hợp nhất. Báo cáo KQHĐKDHN sẽ được chuẩn bị mỗi năm và bảng cân đối trước lợi nhuận sẽ được biết. Đối với việc kiểm tra sẽ là cần thiết đối với thực hành bảng cân đối trước. Nó sẽ bao gồm bảng cân đối của công ty nắm giữ lợi nhuận của Tập đoàn trước khi mua của công ty con.

Các khoản lợi nhuận nội bộ: Lợi nhuận nội bộ phát sinh do chứng khoán và TSCĐ. Nguyên tắc chung đó là loại bỏ các khoản lợi nhuận nội bộ và đưa ra TSCĐ ở mức giá của chúng đối với Tập đoàn. Việc từ bỏ những khoản lợi nhuận hoặc lỗ liên quan tới các giao dịch nội bộ sẽ được giải quyết trong lợi nhuận và lỗ của công ty trong khoản lợi nhuận hoặc lỗ đã tăng lên.

Các khoản cổ tức: Các khoản cổ tức đã nhận được hoặc có thể nhận được từ công ty con cái mà có thể tạo ra sự nắm giữ đối với khoản lợi nhuận hoặc lỗ nên được loại trừ trong sự chuẩn bị các số dư trên BCTCHN. Các khoản lợi nhuận của công ty con ngoài các khoản lợi nhuận được đánh giá đang được sử dụng hợp nhất,

nếu các khoản cổ tức không đã đọc từ bỏ sẽ tạo ra sự nhân đôi tăng lên trong các Tài khoản hợp nhất.

Những khoản mục khác: Cổ phiếu những Tập đoàn của những khoản mục khác phát sinh trong công ty con nên được tổng hợp với những khoản mục của công ty mẹ. Những khoản mục khác của công ty mẹ trong công ty con nên được thêm trong chú thích của Tập đoàn, ví dụ như chất liệu, ngoài những hoạt động bình thường của kinh doanh Tập đoàn và không thể đối với việc trở lại bình thường hoặc thường xuyên.

2.4.2. Bài học kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán cho Việt Nam

Qua nghiên cứu về tổ chức công tác kế toán trong các TĐKT ở một số nước tiên tiến, hiện đại trên thế giới chúng ta có thể rút ra một số bài học kinh nghiệm cho Việt Nam Về tổ chức công tác kế toán nói chung như sau:

Thứ nhất, tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp nói chung, các TĐKT nói riêng trên góc độ tổ chức KTTC thường bao gồm các nội dung về tổ chức tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán tổng hợp.

Thứ hai, trên thế giới không có nước nào quy định chính thức về nội dung và hình thức tổ chức bộ máy kế toán mà tùy vào quy mô của doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, yêu cầu của nhà quản trị quản lý hoạt động theo lĩnh vực, bộ phận, khu vực địa lý mà tổ chức bộ máy kế toán một cách phù hợp nhằm đảm bảo cung cấp thông tin cho các đối tượng sử dụng và thông tin cho công tác quản trị của doanh nghiệp.

Thứ ba, ở tất cả các quốc gia thì tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con vừa phải đảm bảo tuân thủ các nguyên tắc kế toán quốc gia đó, vừa phải đảm bảo kết hợp hài hòa với các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế, đồng thời đáp ứng yêu cầu quản lý cụ thể theo yêu cầu quản lý của mỗi loại hình doanh nghiệp và mỗi đơn vị thành viên.

Thứ tư, công nghệ thông tin là phương tiện hữu hiệu để kế toán được thực hiện khoa học và hiệu quả bởi vậy các doanh nghiệp cần tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin vào việc xử lý số liệu và công tác kế toán. Ở Việt Nam hiện nay vẫn nhiều đơn vị vẫn chưa sử dụng một hệ thống phần mềm quản trị thống nhất, mà chỉ mới áp dụng phần mềm kế toán, nên việc lấy số liệu chỉ dừng ở việc tận dụng nguồn thông tin từ KTTC, trong khi chưa có sự liên kết giữa các bộ phận khác nhau, đây là

một nguyên nhân khiến quá trình tổng hợp số liệu bị sai sót và không kịp thời, thiếu chuyên nghiệp.

Trong công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thì việc lập BCTCHN là một công việc rất phức tạp, bởi vậy bộ phận kế toán phục vụ cho việc lập và trình bày BCTCHN trong nhiều doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con còn lớn hơn bộ phận kế toán phục vụ cho công tác lập BCTC riêng của công ty mẹ. Việc này đòi hỏi mất nhiều thời gian, công sức và tiền bạc, cho nên để thuận lợi cho quá trình hợp nhất BCTC, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thường kết nối mạng lẫn nhau để đối chiếu và rà soát thông tin tài chính kế toán. Qua hệ thống máy tính, kế toán công ty mẹ chất lọc được tất cả các thông tin liên quan đến các giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

Kết luận chương 2

Trong chương 2, luận án đã đề cập đến những đặc thù về tổ chức hoạt động, tổ chức quản lý của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Từ đó, xác định các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp này. Luận án cũng đi vào xem xét thực trạng tổ chức công tác kế toán trong một số doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP qua các khâu tổ chức bộ máy kế toán, tổ chức hệ thống thông tin KTTTC. Thực trạng của từng khâu được trình bày rõ dựa trên việc khảo sát thực tế trên cơ sở số liệu thu thập được tại 1 Tập đoàn (trong đó có 2 TCT thành viên hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con) và 13 TCT hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Chương 2 cũng đã đi vào đánh giá thực trạng tổ chức công tác kế toán của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Đồng thời đưa ra những bài học kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán tại doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con trên thế giới cho các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nói chung và trong BQP nói riêng, từ đó sẽ tạo cơ sở khoa học và thực tiễn cho việc đưa ra các giải pháp hoàn thiện ở chương 3 của luận án.

Chương 3

HOÀN THIỆN TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

3.1. Định hướng phát triển và yêu cầu hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

3.1.1. Định hướng phát triển của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

Ngày 08-10-2013, Thủ tướng Chính phủ đã có văn bản số 1604/TTg- ĐMDN về việc phê duyệt Đề án Sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thuộc BQP. Theo đó, đến năm 2020, BQP sẽ thực hiện cổ phần hóa Công ty mẹ - TCT 36, Công ty TNHH một thành viên Trường An; thoái vốn nhà nước tại 09 CTCP,... Phát huy kết quả đã đạt được và để tiếp tục thực hiện chủ trương đẩy mạnh đổi mới, sắp xếp và phát triển các DNQĐ theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ, trong thời gian tới, các DNQĐ trong đó có các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con cần tập trung thực hiện tốt một số nội dung chủ yếu sau:

Một là, trên cơ sở các quyết định của Thủ tướng Chính phủ và BQP về triển khai thực hiện tái cơ cấu doanh nghiệp giai đoạn 2012 - 2015, các đơn vị cần chú trọng kết hợp sắp xếp, cơ cấu lại với nâng cao hiệu lực, hiệu quả quản trị doanh nghiệp, chủ động triển khai thực hiện SXKD đạt hiệu quả, gắn với xây dựng thương hiệu, phát triển bền vững. Theo đó, toàn quân tiếp tục rà soát cổ phần hóa những DNNN không nắm giữ 100% vốn; tập trung các nguồn lực của doanh nghiệp để phát triển ngành nghề kinh doanh chính, không đầu tư dàn trải; nâng cao năng lực tài chính, đảm bảo cơ cấu tài chính hợp lý cho sự phát triển lành mạnh, bền vững.

Bám sát định hướng Nghị quyết 06-NQ/TW, ngày 16-7-2011 của Bộ Chính trị về "Xây dựng và phát triển công nghiệp quốc phòng đến năm 2020 và những năm tiếp theo", các đề án, chương trình phát triển đã được phê duyệt, các doanh nghiệp thuộc BQP cần đổi mới, sắp xếp theo lộ trình đã xác định, xây dựng kế hoạch phát triển theo vùng và nhóm ngành như: đóng tàu, sửa chữa vũ khí, trang bị kỹ thuật, cơ khí - chế tạo máy, vật liệu nổ - hóa chất, điện - điện tử, thông tin - viễn

thông, dệt may, trang thiết bị ngành hậu cần,... hình thành các tổ hợp công ty mẹ - công ty con; trong đó, công ty mẹ là công ty TNHH một thành viên do Nhà nước làm chủ sở hữu; đồng thời đa dạng hóa hình thức sở hữu các công ty con. Thời gian tới, BQP tiếp tục quản lý các doanh nghiệp sản xuất, sửa chữa vũ khí, trang bị kỹ thuật quân sự; các doanh nghiệp hoạt động trên địa bàn thuộc dự án khu kinh tế - quốc phòng; các doanh nghiệp thực hiện nhiệm vụ kinh tế gắn với nhiệm vụ quân sự, quốc phòng như: viễn thông, khai thác dịch vụ cảng biển, cảng sông, bay dịch vụ.

Hai là, trong quá trình tái cơ cấu, các doanh nghiệp phải đổi mới tư duy quản lý, cải cách về công tác quản lý, tái cấu trúc các quá trình kinh doanh, trên cơ sở định hình mô hình và cơ cấu tổ chức phù hợp với điều kiện và định hướng kinh doanh của doanh nghiệp. Đồng thời, cần tính đến các yếu tố đặc thù của DNQĐ và phải được xem xét trong tổng thể giữa hiệu quả kinh tế với hiệu quả quốc phòng. Đặc biệt, các DNQĐ phải chú trọng kiện toàn tổ chức gắn với nâng cao năng lực lãnh đạo, sức chiến đấu của cấp ủy, tổ chức đảng các cấp, đảm bảo giữ vững và tăng cường sự lãnh đạo của Đảng trong các doanh nghiệp.

Ba là, tích cực chủ động đẩy mạnh phát triển sản xuất, nâng cao hiệu quả SXKD của DNQĐ; phát huy tính chủ động, sáng tạo, phát huy tiềm năng, lợi thế về tổ chức, kinh nghiệm, trang thiết bị,... để nâng cao hiệu quả SXKD gắn với hội nhập kinh tế quốc tế. Đối với các doanh nghiệp hoạt động trên các lĩnh vực xây dựng, giao thông, công trình ngầm, công nghệ thông tin, dịch vụ cảng biển, dịch vụ bay, khai khoáng,... cần có chiến lược đầu tư phát triển, nâng cao năng lực thực hiện nhiệm vụ quốc phòng - an ninh, nhằm tăng năng lực sản xuất của đất nước. Đồng thời, duy trì phát triển vững chắc thị trường đã có trên cơ sở nâng cao chất lượng, gắn với hạ giá thành sản phẩm; chủ động tìm kiếm và phát triển thị trường mới, đối tác mới, tăng cường hợp tác, phối hợp chặt chẽ, có hiệu quả giữa các DNQĐ. Ngoài việc tận dụng tối đa những hỗ trợ của Nhà nước trong công tác tuyên truyền, phổ biến cho doanh nghiệp những kiến thức và hiểu biết về các tổ chức, các hiệp định song phương và đa phương mà Việt Nam đã ký với các quốc gia và các tổ chức quốc tế, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP cũng cần khai thác những thông tin, nhất là các rào cản thương mại đối với hàng nhập khẩu của Việt Nam với các thị trường đối tác như: EU, Hoa Kỳ, Nhật Bản, Nga, ASEAN...; đồng thời, tận dụng sức mạnh tập thể để hỗ trợ nhau trong cạnh tranh quốc tế. Bên cạnh đó, cần đẩy mạnh hoạt động xúc tiến thương mại,

quảng bá sản phẩm và dịch vụ tới các tổ chức, nhà đầu tư, tìm kiếm cơ hội hợp tác, nhằm giúp doanh nghiệp hoạt động đúng định hướng, tận dụng thời cơ, hạn chế rủi ro để ổn định và phát triển SXKD.

Bốn là, định rõ chiến lược phát triển của các đơn vị gắn chặt với thực hiện nhiệm vụ quân sự, quốc phòng. Trong quá trình tái cơ cấu, các doanh nghiệp thuộc BQP cần quán triệt sâu sắc quan điểm gắn hiệu quả kinh tế với nhiệm vụ quân sự, quốc phòng, định hướng rõ chiến lược các lĩnh vực, ngành nghề có thế mạnh, kiên quyết thoái vốn đầu tư khỏi những lĩnh vực, ngành nghề kinh doanh kém hiệu quả. Đồng thời, khắc phục tình trạng quy mô nhỏ lẻ, phân tán, thiếu sức cạnh tranh của các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng, thương mại.

Năm là, các doanh nghiệp chủ động xây dựng phương án tổ chức biên chế, xác định diện bố trí (sĩ quan, quân nhân chuyên nghiệp, công chức quốc phòng, hạ sĩ quan, binh sĩ, lao động hợp đồng) phù hợp với tình hình cụ thể, trên cơ sở lấy hiệu quả SXKD là chính. Theo đó, chỉ đưa vào biên chế những người có trình độ tay nghề cao, hoặc ngành nghề cần thu hút, đào tạo công phu. Áp dụng hình thức tuyển dụng lao động hợp đồng dài hạn; khi người lao động được bổ nhiệm vào các vị trí chỉ huy, quản lý hoặc bố trí vào các vị trí chủ chốt của doanh nghiệp, nếu cần thu hút, giữ gìn thì chuyển thành sĩ quan, quân nhân chuyên nghiệp, công chức quốc phòng theo biên chế BQP đã phê duyệt. Cùng với đó, tăng cường công tác quản lý doanh nghiệp, có giải pháp đồng bộ thực hiện bảo toàn và phát triển vốn nhà nước tại các doanh nghiệp; duy trì nghiêm chế độ kiểm tra, giám sát và định kỳ đánh giá hoạt động của doanh nghiệp; đồng thời, làm rõ vai trò quản lý nhà nước trong các DNQĐ, nhất là việc thực hiện các quyền, nghĩa vụ của chủ sở hữu. Trên cơ sở các cơ chế, chính sách tài chính doanh nghiệp, các cơ quan có liên quan phối hợp nghiên cứu, xây dựng, hoàn thiện cơ chế quản lý tài chính trong DNQĐ phù hợp với đặc thù quốc phòng, tạo cơ sở cho việc nâng cao hiệu lực quản lý nhà nước và hiệu quả tài chính doanh nghiệp.

Yêu cầu của tiến trình đổi mới và hội nhập kinh tế quốc tế đang đòi hỏi các TĐKT Việt Nam nói chung, doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nói riêng phải tích cực, chủ động nâng cao hơn nữa hiệu quả và năng lực cạnh tranh, tranh thủ thời cơ, vượt qua thách thức, tận dụng mọi cơ hội do hội nhập mang lại để phát triển nhanh và bền vững. Đây cũng là tiền đề quan trọng để các doanh nghiệp này đẩy nhanh tiến độ sắp xếp, đổi mới và phát triển

doanh nghiệp, tìm ra hướng đi mới thúc đẩy tăng trưởng, góp phần quan trọng vào công cuộc xây dựng và bảo vệ Tổ quốc.

3.1.2. Yêu cầu hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

** Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ -con phải phù hợp với đặc thù về quản lý kinh tế tài chính và tôn trọng các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán Việt Nam.*

Nền kinh tế Việt Nam phát triển theo xu hướng kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. Nhà nước quản lý nền kinh tế thông qua các chính sách quản lý vĩ mô. Kế toán với tư cách là một bộ phận cấu thành của hệ công cụ quản lý kinh tế, không thể tách rời khỏi các chính sách, quy định về quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước. Nhiệm vụ chủ yếu của kế toán là thu nhận, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho nhà quản lý nhằm đưa ra các quyết định kinh tế tối ưu. Vì thế, trong quá trình tổ chức công tác kế toán phải đảm bảo sự phù hợp của các chính sách, chế độ về quản lý kinh tế, tài chính với các công cụ được sử dụng trong quản lý - đó là kế toán. Đặc biệt là trong giai đoạn hiện nay, nền kinh tế Việt Nam đang trong quá trình hội nhập kinh tế thế giới, hàng loạt chính sách kinh tế đang được hoàn chỉnh, bổ sung và sửa đổi. Trong điều kiện đó, các chính sách quản lý kinh tế vĩ mô kể cả các chính sách kế toán, ngoài việc phải đảm bảo tính đặc thù của nền kinh tế Việt Nam còn phải đảm bảo sự phù hợp với các thông lệ, chuẩn mực quốc tế về quản lý kinh tế.

** Tổ chức công tác kế toán cần phải phù hợp với đặc điểm và trình độ quản lý của từng đơn vị kế toán cũng như sự phát triển của doanh nghiệp trong tương lai.* Chế độ kế toán của từng doanh nghiệp được xây dựng trên cơ sở chế độ kế toán doanh nghiệp và được sự chấp thuận của Bộ Tài chính. Tuy nhiên, vẫn còn những tồn tại, khó khăn nhất định trong quá trình thực hiện, quá trình đổi mới và phát triển. Do thực tế các công ty mẹ - con thuộc BQP mới được hình thành chưa lâu nên đang trong quá trình xây dựng hoàn thiện về cơ cấu tổ chức, chính sách tài chính và kế toán. Việc xây dựng chính sách kế toán chỉ đầy đủ khi các đơn vị này đã xây dựng được cơ cấu tổ chức và chính sách tài chính chặt chẽ và rõ ràng. Bên cạnh đó, các quy định của nhà nước liên quan đến tổ chức công tác kế toán, đặc biệt là hệ thống BCTCHN hiện nay chưa đáp ứng được yêu cầu thực tiễn khiến quá trình cụ thể hóa các quy định này tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con chưa đầy đủ và chưa phù hợp với xu thế phát triển trong tương lai.

Ngoài ra, trong quá trình hội nhập, Việt Nam đã và đang nỗ lực tạo ra những bước đi thích hợp nhằm đưa kế toán Việt Nam hòa nhập với kế toán các nước trên thế giới. Điều này được thể hiện khi Nhà nước đã ban hành Luật Kế toán là khung pháp lý cao nhất để quản lý mọi hoạt động kế toán ở tầm vĩ mô, đồng thời làm cơ sở cho việc điều chỉnh các hành vi của người làm kế toán trong các doanh nghiệp và các cơ sở kinh tế. Các vấn đề mà Luật Kế toán quy định sẽ tạo điều kiện về pháp lý cho việc tuân thủ các chính sách, chế độ quản lý kinh tế, tài chính của Nhà nước trong các doanh nghiệp. Đồng thời, Nhà nước đã ban hành các Chuẩn mực kế toán Việt Nam trên cơ sở tiếp thu có chọn lọc các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán quốc tế, phù hợp với đặc thù và yêu cầu quản lý cụ thể về trình độ phát triển của nền kinh tế Việt Nam trong giai đoạn hiện nay. Do đó, khi tổ chức công tác kế toán cần phải đảm bảo yêu cầu phù hợp với đặc thù về quản lý kinh tế tài chính và tôn trọng các nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế về kế toán.

** Tổ chức công tác kế toán trong các công ty mẹ - con thuộc BQP phải đảm bảo cung cấp đầy đủ, kịp thời các thông tin kinh tế, tài chính cho công tác quản lý kinh tế cả ở tầm vĩ mô và tầm vi mô.*

Chất lượng công tác kế toán trong các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con nói riêng phụ thuộc khá nhiều vào việc tổ chức công tác kế toán. Mục đích của việc tổ chức công tác kế toán hợp lý và khoa học là nhằm đảm bảo thu nhận, xử lý kịp thời, đầy đủ và chính xác các thông tin phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế tài chính ở cả tầm vĩ mô và tầm vi mô.

Nhu cầu cung cấp thông tin cho các đối tượng có liên quan là một trong những chức năng, nhiệm vụ và vai trò của kế toán trong bất cứ một doanh nghiệp nào. Với các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thì nhu cầu thu nhận thông tin lại có vai trò vô cùng quan trọng trong giai đoạn hiện nay. Đó là do các đơn vị này đang trong giai đoạn phát triển và mở rộng, cũng như có những đóng góp to lớn cho quá trình phát triển kinh tế của nước ta. Đặc điểm của loại hình doanh nghiệp này là luôn luôn có sự thay đổi về cơ cấu tổ chức do các hoạt động thôn tính để mở rộng hoặc loại bỏ những đơn vị làm ăn kém hiệu quả ra khỏi mô hình. Khi hoàn thiện tổ chức công tác kế toán của các công ty mẹ - con nhất thiết phải tính đến các đối tượng sử dụng thông tin, đó là các cơ quan quản lý chức năng của nhà nước, các nhà đầu tư trong và ngoài nước, cơ quan quản lý chủ quản. Nếu không thực hiện nguyên tắc này, có thể dẫn đến thông tin cung cấp không đáp ứng được yêu cầu của từng thời kỳ cũng như theo quy định.

** Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con phải đảm bảo tính khả thi và hiệu quả.*

Một hệ thống kế toán mặc dù được quốc tế thừa nhận nhưng nếu không phù hợp với trình độ phát triển của nền kinh tế Việt Nam, không phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp mình thì kế toán sẽ không thực hiện được chức năng là công cụ quản lý kinh tế. Vì vậy tổ chức công tác kế toán ở các công ty mẹ - con phải đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin và yêu cầu quản lý cũng như phù hợp với trình độ, đặc điểm của từng đơn vị. Do đó, khi tổ chức phải có tính khoa học tức là có nội dung cụ thể, có sự phân công, phân nhiệm rõ ràng, có lộ trình thực hiện và phải xác định được hiệu quả kinh tế trên cả mặt định lượng và định tính. Có như vậy các doanh nghiệp mới cung cấp được thông tin kinh tế tài chính hữu ích, mới phục vụ được yêu cầu của các đối tượng cũng như mục đích quản lý tạo ra động lực cho doanh nghiệp kinh doanh có hiệu quả.

3.2. Nội dung hoàn thiện tổ chức công tác kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp nói chung và trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nói riêng bao gồm nhiều nội dung. Nhưng xét trên giác độ các bộ phận cấu thành hệ thống kế toán và những tồn tại trong tổ chức công tác kế toán trong thời gian qua tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP, đồng thời tính đến hiệu quả của việc cung cấp thông tin kế toán đáp ứng yêu cầu quản lý vĩ mô và vi mô, luận án tập trung các nội dung chủ yếu sau đây.

3.2.1. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán ở các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

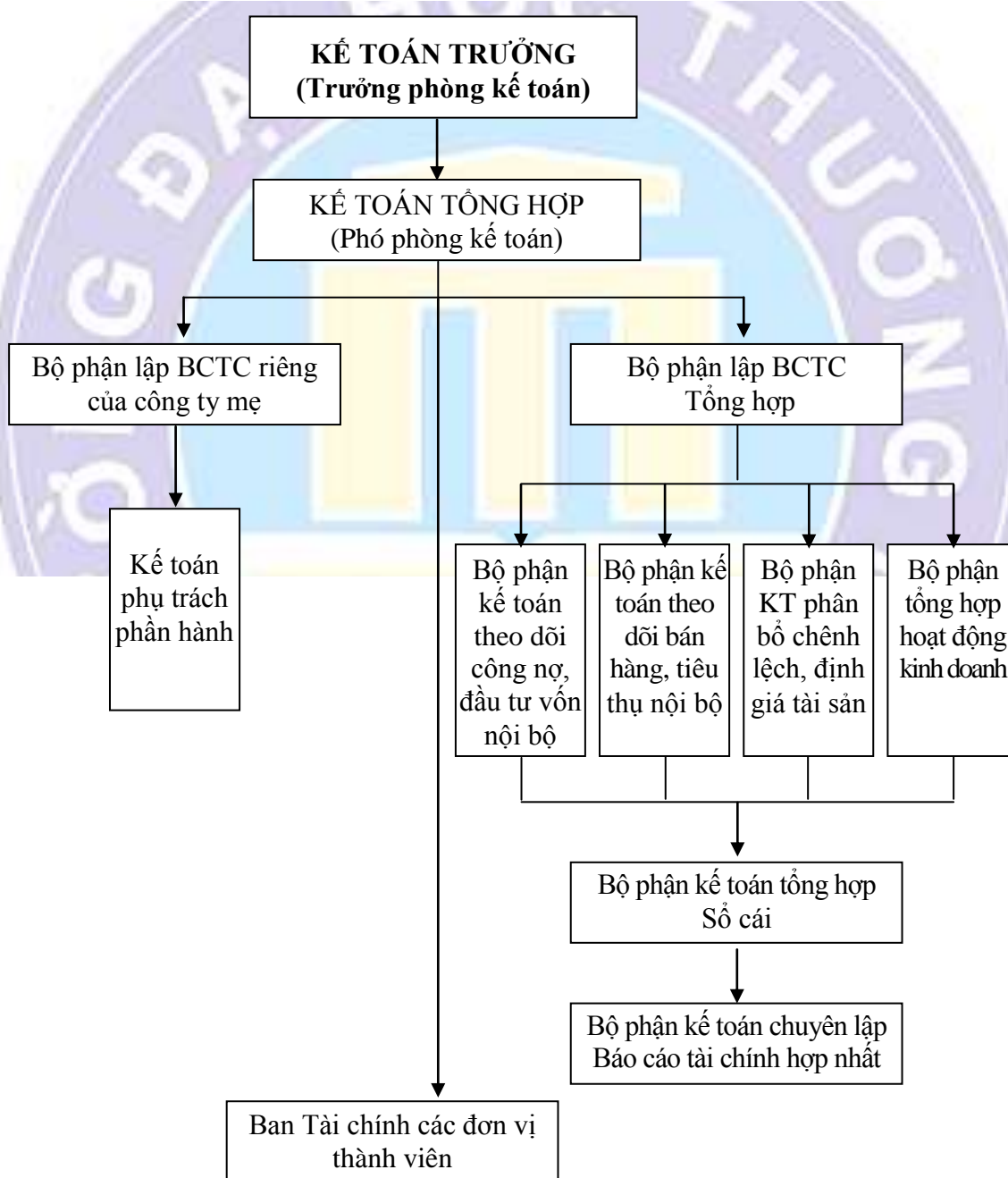
3.2.1.1. Hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy kế toán

Mô hình công ty mẹ - công ty con thường không có tư cách pháp nhân, mỗi đơn vị trong đó là một pháp nhân độc lập có tổ chức bộ máy kế toán riêng. Do vậy, cần quán triệt quan điểm sẽ không có một bộ máy kế toán được thiết lập cho toàn mô hình. Nhưng vì mối quan hệ chi phối lẫn nhau giữa công ty mẹ và công ty con, giữa các công ty con với nhau nên bộ máy kế toán của công ty mẹ và các công ty con sẽ có những quan hệ nghiệp vụ và giám sát lẫn nhau mà không có quan hệ chi phối theo mệnh lệnh hành chính, đặc biệt là sự phối hợp với nhau trong quá trình lập BCTCHN.

Tổ chức bộ máy kế toán tại công ty mẹ nên hoàn thiện theo hướng tập trung xây dựng đội ngũ cán bộ kế toán có đủ trình độ chuyên môn để thực hiện công việc lập BCTCHN, có đủ số lượng để đảm nhiệm khối lượng công việc lớn trong việc lập BCTCHN trong điều kiện các doanh nghiệp này không ngừng mở rộng quy mô, lĩnh

vực hoạt động và liên tục có nhiều thay đổi về cơ cấu tổ chức. Theo quan điểm của tác giả, bộ phận lập BCTCHN đòi hỏi phải gồm các kế toán viên có trình độ chuyên môn vững vàng, được đào tạo bài bản về công tác lập BCTCHN thì mới có thể đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin cho các đối tượng. Tại công ty mẹ và các công ty thành viên nên tổ chức một bộ phận hoặc phân công một cán bộ chuyên trách phục vụ lập BCTCHN để giảm bớt gánh nặng trong việc lập BCTCHN của công ty mẹ.

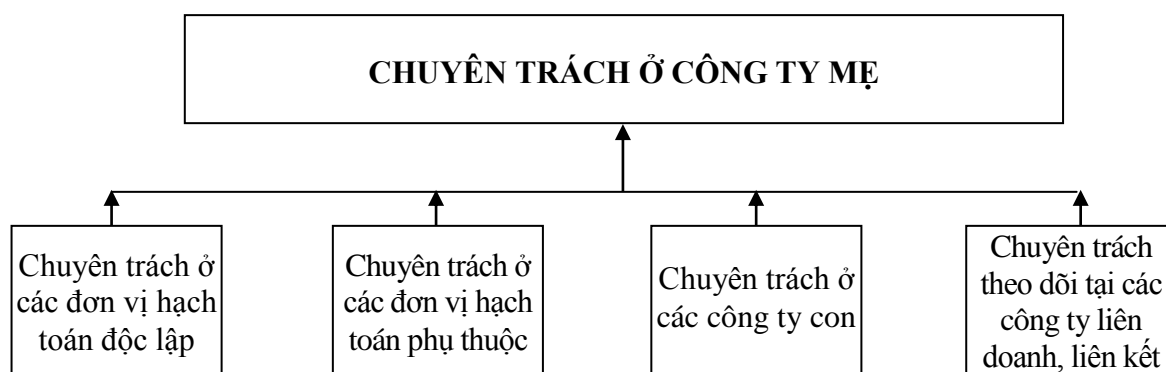
Theo đó, bộ máy kế toán của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nên được tổ chức như sau:



Sơ đồ 3.1. Kiến nghị mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP

- Kế toán tại công ty mẹ chịu trách nhiệm thu thập, xử lý, cung cấp thông tin kinh tế tài chính về hoạt động của công ty mẹ (cũng có thể của cả các đơn vị hạch toán phụ thuộc) đồng thời thực hiện lập và trình bày BCTCHN của toàn doanh nghiệp. Bộ phận kế toán hợp nhất BCTC chịu trách nhiệm toàn bộ các khâu công việc liên quan đến BCTCHN từ việc nhận, kiểm tra, đối chiếu số liệu đến tiến hành tổng hợp BCTC của các khối, các đơn vị thành viên để lập BCTCHN. Số lượng nhân viên thuộc bộ phận này sẽ phụ thuộc vào khối lượng và tính chất phức tạp của các bút toán điều chỉnh, loại trừ khi hợp nhất BCTC liên quan đến các giao dịch nội bộ, phân bổ các khoản chênh lệch chi phối quá trình hợp nhất, khối lượng các nghiệp vụ hợp nhất kinh doanh theo phương pháp mua (nhất là gắn với thị trường chứng khoán), hạch toán lợi thế thương mại, đánh giá lại các công ty con theo giá trị hợp lý tại thời điểm hợp nhất kinh doanh... BCTCHN được lập vào cuối năm hoặc cuối kỳ kế toán giữa niên độ nhưng công tác chuẩn bị cho việc lập BCTCHN cần được thực hiện một cách thường xuyên, liên tục quanh năm.

Bên cạnh đó, cần xây dựng một đội ngũ nhân viên chuyên trách phục vụ lập BCTCHN như sơ đồ sau:



Sơ đồ 3.2. Kiến nghị đội ngũ nhân viên chuyên trách phục vụ lập BCTCHN

Trong đó:

- Bộ phận chuyên trách phục vụ lập BCTCHN của công ty mẹ có trách nhiệm:
- + Xây dựng hệ thống chứng từ kế toán nhằm ghi chép, phản ánh các giao dịch phát sinh trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, các bảng biểu phục vụ quá

trình hợp nhất BCTC. Quy định và hướng dẫn cách lập các chứng từ này cho nhân viên kế toán tại công ty mẹ và các công ty con, các đơn vị thuộc phạm vi hợp nhất.

+ Xây dựng hệ thống sổ kế toán chi tiết phục vụ theo dõi các giao dịch nội bộ, các sổ kế toán phục vụ công tác hợp nhất BCTC. Quy định và hướng dẫn cách ghi sổ kế toán cho nhân viên kế toán tại các đơn vị thuộc phạm vi hợp nhất.

+ Thực hiện theo dõi các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến quá trình lập BCTCHN tại công ty mẹ một cách thường xuyên, liên tục, có hệ thống.

+ Định kỳ tiến hành thu thập số liệu về các nghiệp vụ có liên quan đến quá trình lập BCTCHN tại các đơn vị trong phạm vi hợp nhất và tổng hợp số liệu phục vụ công tác lập BCTCHN.

+ Kiểm tra việc tuân thủ các quy định, hướng dẫn về lập chứng từ và ghi sổ kế toán các nghiệp vụ phát sinh có liên quan đến quá trình lập BCTCHN tại các đơn vị thuộc phạm vi hợp nhất.

- Cán bộ chuyên trách phục vụ lập BCTCHN tại các đơn vị thuộc phạm vi hợp nhất có trách nhiệm:

+ Lập chứng từ, theo dõi và ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong nội bộ tập đoàn, TCT vào các sổ kế toán theo quy định và hướng dẫn của bộ phận chuyên trách của công ty mẹ một cách thường xuyên, liên tục, có hệ thống.

+ Định kỳ, tổng hợp số liệu và gửi chứng từ, sổ kế toán theo dõi các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến quá trình lập BCTCHN của đơn vị mình cho bộ phận chuyên trách phục vụ lập BCTCHN của công ty mẹ.

Với cách tổ chức cán bộ chuyên trách như trên sẽ giúp bộ phận lập BCTCHN tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP thuận lợi hơn trong công tác lập BCTCHN. Vì ngay trong năm các nghiệp vụ phát sinh có liên quan đến quá trình lập BCTCHN đã được xem xét, theo dõi đầy đủ, kịp thời, khắc phục tình trạng các công việc này chỉ được thực hiện vào cuối năm tài chính với nhiều đơn vị liên quan, công việc dồn nhiều lại quá phức tạp dẫn đến không chính xác, mất thời gian, tốn nhiều chi phí.

Kế toán tại các công ty con chịu trách nhiệm thu thập, xử lý, cung cấp thông tin kinh tế - tài chính về hoạt động của công ty con và chịu sự hướng dẫn về thủ tục kế toán hợp nhất của công ty mẹ, định kỳ (cuối năm, cuối kỳ giữa niên độ) phải lập

và chuyển BCTC riêng cùng các tài liệu liên quan về phòng kế toán công ty mẹ để phục vụ lập BCTCHN.

3.2.1.2. Hoàn thiện tổ chức kiểm tra kế toán

Hiện nay, công tác kiểm tra kế toán mới chỉ giới hạn trong kiểm tra sự trung thực của hoạt động tài chính tại đơn vị mà chưa phát huy được sự đánh giá tính hiệu quả của việc sử dụng các nguồn lực. Kiểm tra kế toán thường xuyên và liên tục đảm bảo cho công tác kế toán thực hiện đúng theo quy định của pháp luật, chế độ kế toán hiện hành, kiểm tra giúp phát hiện kịp thời các sai phạm, ngăn ngừa các hành vi tiêu cực trong quản lý tài chính.

Công tác kiểm tra chỉ đạt hiệu quả khi lãnh đạo, phụ trách kế toán xác định rõ mục đích, nhiệm vụ của công tác tự kiểm tra tài chính, kế toán. Lựa chọn hình thức tự kiểm tra cho phù hợp đặc điểm tổ chức của đơn vị. Hình thức kiểm tra đơn vị có thể lựa chọn theo thời gian hoặc theo phạm vi công việc, từ đó đơn vị cần xây dựng kế hoạch kiểm tra từ đầu năm. Trong kế hoạch phải xác định rõ những người chịu trách nhiệm kiểm tra từng khâu công việc, đối tượng kiểm tra, nội dung kiểm tra và thời gian kiểm tra.

Nội dung kiểm tra bao gồm tất cả các khâu công việc liên quan đến công tác kế toán như: kiểm tra chứng từ, kiểm tra việc chấp hành chế độ ghi chép ban đầu và ghi chép trên sổ kế toán, kiểm tra việc lập BCTC, kiểm tra việc thực hiện các định mức kinh tế, kỹ thuật, các dự toán chi phí... Với mỗi nội dung cần có phương pháp kiểm tra phù hợp và sự đối chiếu giữa thực tế với tài liệu liên quan. Trong khi kiểm tra, cần kịp thời uốn nắn những sai sót mà cán bộ kế toán mắc phải và có hướng dẫn cụ thể để thực hiện đúng từng phần hành kế toán.

3.2.1.3. Hoàn thiện về tổ chức trang bị, ứng dụng các phương tiện kỹ thuật xử lý thông tin kế toán

Hiện nay, việc tin học hóa công tác kế toán không còn là điều mới mẻ nhưng để thực hiện tin học hóa công tác kế toán thành công và thực sự mang lại hiệu quả như mong muốn là một yêu cầu cần đặt ra đối với các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con.

Một trong những yêu cầu đầu tiên để việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán thành công là con người. Việc đào tạo, bồi dưỡng cán bộ làm việc trực tiếp cần được quan tâm hơn và phải lập kế hoạch dài hạn cho việc đào tạo

nguồn nhân lực có khả năng kế thừa và phát huy việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác quản lý nói chung và kế toán nói riêng.

Cùng với việc trang bị đồng bộ máy móc thiết bị và thiết kế đường mạng hợp lý, sử dụng đồng bộ một phần mềm kế toán thống nhất thì việc sử dụng thuần thục phần mềm kế toán, biết cách khai thác các thông tin trên phần mềm để phục vụ cho yêu cầu quản lý cũng cần được những người làm công tác kế toán quan tâm, thường xuyên cập nhật thông tin, trao đổi kinh nghiệm với nhau để nâng cao hiệu quả của phần mềm ứng dụng. Việc ứng dụng công nghệ thông tin cũng cần được thực hiện cho tất cả các phần hành kế toán, có như vậy mới đảm bảo khai thác tối đa, có hiệu quả của các ứng dụng. Đặc biệt, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con nên xây dựng quy trình hợp nhất BCTC chuẩn để áp dụng từ đó tạo điều kiện để ứng dụng tin học hóa trong công tác lập BCTCHN. Cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con rất phức tạp bao gồm nhiều khối, nhiều lĩnh vực khác nhau điều này dẫn đến quá trình hợp nhất BCTC sẽ mất rất nhiều thời gian nếu như không xây dựng được một quy trình chuẩn, không áp dụng được ứng dụng của tin học hóa trong công tác kế toán. Do đó, cần thiết phải nghiên cứu xây dựng quy trình hợp nhất BCTC áp dụng tại mỗi đơn vị, sau đó mới xây dựng phần mềm kế toán áp dụng quy trình hợp nhất này.

Khi ứng dụng phần mềm kế toán để hợp nhất BCTC, các đơn vị tùy vào những đặc điểm quản lý và hoạt động SXKD để lựa chọn phần mềm kế toán cho phù hợp nhưng cần thực hiện theo những nội dung chủ yếu như sau:

Xây dựng phần mềm kế toán theo tất cả các đặc thù chung nhất của tất cả các công ty trong toàn mô hình công ty mẹ - con sau đó cài đặt phần mềm kế toán trên cho tất cả các công ty thành viên với cơ sở dữ liệu riêng cho từng công ty thành viên.

- Để đảm bảo dữ liệu mang tính thống nhất, ban tài chính kế toán của công ty mẹ sẽ đưa ra những quy định trong việc quản lý dữ liệu như: thống nhất những tài khoản hạch toán, thống nhất cách quản lý hệ thống mã trong các dữ liệu danh mục.

- Phần mềm kế toán sẽ phân tách dữ liệu trên phần mềm của các công ty thành viên thành hai loại: dữ liệu nội bộ và dữ liệu ngoài nội bộ. Đây chính là một trong những cơ sở quan trọng để phục vụ cho các mẫu biểu báo cáo hợp nhất.

- Dựa trên phần mềm kế toán của các đơn vị thành viên sẽ xây dựng phần mềm kế toán hợp nhất dữ liệu của tất cả các đơn vị thành viên thông qua phương án kết nối trực tiếp với tất cả các cơ sở dữ liệu của tất cả các đơn vị thành viên.

- Cơ sở dữ liệu của toàn doanh nghiệp chỉ lưu trữ các bút toán điều chỉnh của ban tài chính kế toán công ty mẹ và các mẫu biểu báo cáo hợp nhất.

Để đảm bảo tính an toàn cho dữ liệu kế toán, mỗi đơn vị thành viên cần có quản trị mạng thường xuyên theo dõi, lên kế hoạch bảo trì, sao dữ liệu để lưu trữ, bảo quản để phòng các sự cố về máy tính làm ảnh hưởng đến công tác kế toán bởi nếu có sự cố xảy ra thì rủi ro về an toàn dữ liệu cao hơn rất nhiều so với kế toán thủ công. Cũng phải lưu ý khi thực hiện ứng dụng tin học vào công tác kế toán thì cần đi đôi với việc sắp xếp, tổ chức lại bộ máy kế toán theo hướng tinh gọn và hiệu quả.

3.2.2. Hoàn thiện tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng

3.2.2.1. Hoàn thiện tổ chức thu thập, xử lý thông tin

(1) Hoàn thiện tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Việc tổ chức hệ thống chứng từ kế toán và hạch toán ban đầu để phục vụ thu nhận thông tin KTTC trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP hiện nay cần được hoàn thiện trên tất cả các khâu: xây dựng và thiết kế hệ thống chứng từ, tổ chức thực hiện hạch toán ban đầu, kiểm tra và luân chuyển chứng từ kế toán. Qua đó, giúp cho việc kiểm tra, kiểm soát tính trung thực của nghiệp vụ kinh tế phát sinh, ngăn ngừa và phát hiện những hiện tượng tiêu cực trong quản lý kinh tế, đồng thời trên cơ sở đó đề xuất các giải pháp nâng cao hiệu quả công tác quản lý quá trình hoạt động của từng đơn vị thành viên nói riêng cũng như toàn mô hình công ty mẹ - công ty con nói chung. Những nội dung cơ bản cần hoàn thiện là:

- Xây dựng và thiết kế hệ thống chứng từ áp dụng trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con:

Hiện nay, các doanh nghiệp có thể áp dụng hệ thống chứng từ kế toán theo hướng dẫn của thông tư 200/2014/TT-BTC - có thể áp dụng hệ thống chứng từ quy định riêng trong lĩnh vực đặc thù như đóng tàu, sửa chữa vũ khí, trang bị kỹ thuật, cơ khí - chế tạo máy, vật liệu nổ - hóa chất, điện - điện tử, thông tin - viễn thông, dệt may, trang thiết bị ngành hậu cần, xây dựng... Theo đó, các đơn vị phải lựa chọn

các chứng từ và thiết kế các chứng từ để có thể phản ánh đầy đủ các chỉ tiêu, yếu tố cần thiết trên chứng từ để tiện lợi cho việc hạch toán ban đầu một cách chi tiết, tạo cơ sở cho việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin ở giai đoạn tiếp theo.

Để phục vụ công tác hợp nhất BCTC thì việc thiết kế hệ thống chứng từ ở công ty mẹ và các công ty con sao cho thống nhất, đồng bộ, thuận tiện cho quá trình tổng hợp số liệu và lập BCTCHN là một vấn đề không hề đơn giản nhưng cần thiết. Mặc dù ở công ty mẹ và các đơn vị thành viên đã tổ chức một bộ phận hoặc có một cán bộ chuyên trách để theo dõi về các nghiệp vụ có liên quan đến công tác lập BCTCHN nhưng việc theo dõi phải dựa trên cơ sở các chứng từ kế toán.

Trong việc sử dụng các chứng từ kế toán, đặc biệt là các chứng từ phản ánh các giao dịch nội bộ, thì các đơn vị có thể quy định bổ sung thêm các chỉ tiêu phản ánh thông tin về HTK, tài sản cố định...có nguồn gốc nội bộ doanh nghiệp cũng như quy định về các phiếu kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh, làm cơ sở cho việc điều chỉnh, loại trừ khi lập BCTCHN. Ngoài ra, hệ thống chứng từ áp dụng cho các doanh nghiệp cần bổ sung thêm các chứng từ kế toán phản ánh các nghiệp vụ về hợp nhất kinh doanh, đầu tư tài chính và phân phối lợi nhuận.

- Quy định về lập chứng từ kế toán

Phải tổ chức hướng dẫn thực hiện công tác lập chứng từ để thu nhận được đầy đủ, chính xác và kịp thời về mọi nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh và thực sự hoàn thành trong quá trình hoạt động SXKD của từng đơn vị thành viên. Công ty mẹ cần thống nhất về nội dung và phương pháp ghi chép cụ thể đối với các chứng từ phản ánh giao dịch nội bộ giữa các đơn vị trong mô hình công ty mẹ - công ty con.

- Kiểm tra và luân chuyển chứng từ kế toán:

Cần quy định rõ trách nhiệm của các bộ phận quản lý trong việc kiểm tra nội dung thực tế của từng loại nghiệp vụ phát sinh phản ánh trong chứng từ phù hợp với chức trách của mình. Phòng kế toán cũng phải quy định rõ trách nhiệm của từng bộ phận, từng nhân viên kế toán trong việc kiểm tra chứng từ trước khi ghi sổ kế toán. Đồng thời, cũng cần quy định rõ nội dung, phương pháp kiểm tra, trình tự và thời gian kiểm tra cũng như xử lý các sai phạm trong kiểm tra chứng từ. Trường hợp những chứng từ kế toán lập không đúng thủ tục, nội dung và thông tin không rõ ràng thì người được phân công công việc kiểm tra cần yêu cầu lập lại. Đây là việc

làm cần thiết, không thể thiếu nhằm đảm bảo cung cấp thông tin đáng tin cậy cho quản trị doanh nghiệp.

Quy trình luân chuyển chứng từ cần được thiết kế hợp lý đối với từng loại nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh để các bộ phận chức năng, các cá nhân có trách nhiệm đảm bảo việc kiểm tra và ghi chép thông tin vào các sổ kế toán kịp thời. Từng nhân viên kế toán cần chú ý nội dung và phương pháp ghi sổ dựa trên từng chứng từ, qua đó đảm bảo thu nhận và xử lý thông tin theo yêu cầu và nội dung cụ thể của KTTC cho phù hợp.

Khi áp dụng phần mềm kế toán thì chú ý cài đặt chương trình sao cho việc nhập số liệu từ chứng từ kế toán phải đảm bảo cả nội dung cho việc theo dõi nội bộ để loại trừ khi lập BCTCHN. Ví dụ như các chứng từ theo dõi doanh thu, chi phí cần thiết kế thêm các cột chỉ rõ doanh thu, chi phí này của bộ phận nào, hoạt động nào, có phải là giao dịch trong nội bộ hay không; chứng từ theo dõi công nợ cần thiết kế thêm các cột chỉ rõ thời hạn thanh toán của công nợ, liên quan đến bộ phận nào, hoạt động nào, có phải là giao dịch trong nội bộ hay không...

(2) Hoàn thiện tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

(2.1) Về xác định các tài khoản sử dụng và mã hóa chi tiết các tài khoản

Tài khoản kế toán được sử dụng để hệ thống hóa thông tin về hoạt động kinh tế tài chính của đơn vị, phục vụ cho việc lập BCTC. Trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con, hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán và tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán đáp ứng yêu cầu của KTTC là một trong những nội dung quan trọng nhất, cần phải đáp ứng được các yêu cầu sau đây:

- Hệ thống tài khoản kế toán phải được xây dựng phù hợp đặc điểm kinh doanh của toàn doanh nghiệp cũng như từng đơn vị thành viên, đảm bảo đầy đủ tài khoản kế toán tổng hợp và tài khoản kế toán chi tiết phục vụ cho công tác KTTC.

- Hệ thống tài khoản kế toán phải được xây dựng phù hợp với các văn bản pháp quy về quản lý kinh tế tài chính, quản lý thuế và phù hợp với các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế và quốc gia

- Hệ thống tài khoản kế toán phải được xây dựng phù hợp với nguyên tắc đơn giản, dễ làm, dễ vận dụng và phù hợp với trình độ của đội ngũ những người làm kế toán và cán bộ quản lý kinh tế trong các đơn vị.

Trên cơ sở hệ thống tài khoản kế toán thống nhất áp dụng cho các doanh nghiệp mà Nhà nước đã ban hành, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP cũng như các đơn vị thành viên căn cứ vào đặc điểm SXKD cụ thể và yêu cầu quản trị doanh nghiệp để tổ chức vận dụng các tài khoản kế toán tổng hợp và tài khoản kế toán chi tiết phù hợp, cụ thể là:

Căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán đã ban hành để lựa chọn các tài khoản cấp 1, cấp 2 phù hợp đồng thời chi tiết hóa các tài khoản này nhằm phục vụ cho việc lập BCTC riêng cũng như lập BCTCHN,

Nguyên tắc thiết kế chung các TK như sau:

- Các TK cấp 1 và những TK mà chế độ kế toán qui định TK cấp 2: tuân thủ theo qui định của chế độ kế toán hiện hành.

- Các TK cấp 2 mà chế độ kế toán không qui định và TK cấp 3: mở chi tiết để theo dõi sự biến động của từng đối tượng kế toán có nguồn gốc trong tập đoàn hay ngoài tập đoàn.

Việc mở các TK chi tiết để theo dõi sự biến động của từng đối tượng kế toán có nguồn gốc trong tập đoàn với mục đích phục vụ cung cấp thông tin cho việc loại trừ các giao dịch nội bộ khi lập BCTCHN. Phạm vi tập đoàn ở đây được hiểu là các giao dịch kinh tế phát sinh giữa các doanh nghiệp độc lập trong cùng một TĐKT.

- Các TK cấp 4, 5... mở chi tiết theo yêu cầu quản lý của từng đơn vị.

Từ nguyên tắc đã xây dựng, có thể ví dụ như sau:

+ Đối với các TK mà chế độ kế toán qui định cụ thể TK cấp 1 và cấp 2 (như các TK 156, 211, 213, 511...), có thể hoàn thiện như sau

TK 211 "TSCĐ hữu hình"

TK 2111 Nhà cửa, vật kiến trúc

21111 Nhà cửa, vật kiến trúc có nguồn gốc ngoài tập đoàn

21112 Nhà cửa, vật kiến trúc có nguồn gốc trong tập đoàn

v.v...

TK 214 "Hao mòn TSCĐ"

TK 2141 Hao mòn TSCĐ hữu hình

21411 Hao mòn TSCĐHH có nguồn gốc ngoài tập đoàn

21412 Hao mòn TSCĐHH có nguồn gốc trong tập đoàn

v.v...

TK 341 "Vay và nợ thuê tài chính"

TK 3411 Các khoản đi vay

34111 Các khoản đi vay có nguồn gốc ngoài tập đoàn

34112 Các khoản đi vay có nguồn gốc trong tập đoàn

TM 3412 Nợ thuê tài chính

34121 Nợ thuê tài chính có nguồn gốc ngoài tập đoàn

34122 Nợ thuê tài chính có nguồn gốc trong tập đoàn

TK 511 "Doanh thu bán hàng"

TK 5111 Doanh thu bán hàng hóa

51111 Doanh thu bán hàng hóa ngoài tập đoàn

51112 Doanh thu bán hàng hóa trong tập đoàn

v.v...

Các TK khác được mở theo cách tương tự

+ Đối với các TK mà chế độ kế toán chỉ quy định TK cấp 1 (như các TK 131, 331, 152, 217, 632...), có thể hoàn thiện như sau

TK 131 "Phải thu khách hàng"

1311 Phải thu khách hàng có nguồn gốc ngoài tập đoàn

1312 Phải thu khách hàng có nguồn gốc trong tập đoàn

TK 331 "Phải trả người bán"

3311 Phải trả người bán có nguồn gốc ngoài tập đoàn

3312 Phải trả người bán có nguồn gốc trong tập đoàn

TK 632 "Giá vốn hàng bán"

6321 Giá vốn hàng bán ngoài tập đoàn

6322 Giá vốn hàng bán trong tập đoàn

Các TK khác được mở theo cách tương tự.

(2.2) Về vận dụng tài khoản vào kế toán các giao dịch kinh tế:

Đối với những tài khoản mà phương pháp hạch toán chưa được áp dụng thống nhất trong nội bộ tập đoàn hoặc TCT thì cần có sự quy định cụ thể các trường hợp áp dụng tài khoản này và yêu cầu thực hiện thống nhất giữa các đơn vị thành viên. Cần cập nhật quy định của thông tư 200/2014 để kế toán các giao dịch kinh tế phát sinh trong quá trình HĐKD.

- Tại các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng của BQP: Xuất phát từ sử dụng lẫn lộn giữa TK 154 và TK 241 trong kế toán tập hợp chi phí xây dựng công trình thuộc dự án bất động sản, hệ quả dẫn đến thông tin trình bày trên BCTC không phù hợp, vì vậy cần thiết phải hoàn thiện vấn đề này như sau:

Đối với chủ đầu tư xây dựng bất động sản, sử dụng tài khoản 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" để tập hợp chi phí xây dựng thành phẩm bất động sản. Trường hợp bất động sản xây dựng sử dụng cho nhiều mục đích (làm văn phòng, cho thuê hoặc để bán, ví dụ như tòa nhà chung cư hỗn hợp) thì thực hiện theo nguyên tắc:

+ Nếu đủ căn cứ để hạch toán riêng hoặc xác định được tỷ trọng của phần chi phí xây dựng bất động sản để bán (thành phẩm bất động sản) và phần chi phí xây dựng bất động sản để cho thuê hoặc làm văn phòng (TSCĐ hoặc bất động sản đầu tư) thì phải hạch toán riêng trên TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" (chi tiết trên TK 1541 - Xây dựng) phần chi phí xây dựng thành phẩm bất động sản. Phần chi phí xây dựng TSCĐ hoặc bất động sản đầu tư được phản ánh riêng trên TK 241 "Xây dựng cơ bản dở dang" (chi tiết trên TK 2412 - Xây dựng cơ bản).

+ Trường hợp không hạch toán riêng hoặc xác định được tỷ trọng chi phí xây dựng cho các cấu phần thành phẩm bất động sản, TSCĐ hoặc bất động sản đầu tư thì kế toán tập hợp chi phí phát sinh liên quan trực tiếp tới việc đầu tư xây dựng trên TK 241. Khi công trình, dự án hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, kế toán căn cứ cách thức sử dụng tài sản trong thực tế để kết chuyển chi phí đầu tư xây dựng phù hợp với bản chất của từng loại tài sản.

- Về sử dụng nhóm TK HTK trong các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, thương mại thuộc BQP: Để ghi nhận đúng bản chất của giao dịch và cung cấp thông tin đầy đủ, đúng đắn giá trị HTK của doanh nghiệp trên BCTC thì kế toán phải sử dụng TK 151 "Hàng mua đang đi đường" để phản ánh nguyên liệu, vật liệu và hàng hóa đang đi đường cuối tháng chưa về nhập kho và TK 157 "Hàng gửi bán" để theo dõi thành phẩm, hàng hóa gửi đi bán khi chưa xác định là tiêu thụ.

- Về sử dụng các tài khoản phải thu, phải trả như TK 131, 136, 138, 331, 336, 338...: kế toán của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty Mẹ, công ty con thuộc BQP cần xác định đúng nội dung phản ánh của từng tài khoản

theo qui định hiện hành để sử dụng các tài khoản cho phù hợp với từng đối tượng kế toán cụ thể.

Cụ thể:

TK 131 "Phải thu của khách hàng" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải thu mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch có tính chất mua - bán, như: Phải thu về bán hàng, cung cấp dịch vụ, thanh lý, nhượng bán tài sản (TSCĐ, BĐSĐT, các khoản đầu tư tài chính) giữa doanh nghiệp và người mua (là đơn vị độc lập với người bán, gồm cả các khoản phải thu giữa công ty mẹ và công ty con, liên doanh, liên kết). Khoản phải thu này gồm cả các khoản phải thu về tiền bán hàng xuất khẩu của bên giao ủy thác thông qua bên nhận ủy thác;

TK 136 "Phải thu nội bộ" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải thu giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc;

TK 138 "Phải thu khác" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải thu không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua - bán, như các khoản phải thu tạo ra doanh thu hoạt động tài chính, các khoản chi hộ bên thứ ba được quyền nhận lại; Các khoản bên nhận ủy thác xuất khẩu phải thu hộ cho bên giao ủy thác...

TK 331 "Phải trả người bán" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải trả mang tính chất thương mại phát sinh từ giao dịch mua hàng hóa, dịch vụ, tài sản và người bán (là đơn vị độc lập với người mua, gồm cả các khoản phải trả giữa công ty mẹ và công ty con, công ty liên doanh, liên kết). Khoản phải trả này gồm cả các khoản phải trả khi nhập khẩu thông qua người nhận ủy thác (trong giao dịch nhập khẩu ủy thác);

TK 336 "Phải trả nội bộ" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải trả giữa đơn vị cấp trên và đơn vị cấp dưới trực thuộc không có tư cách pháp nhân hạch toán phụ thuộc;

TK 338 "Phải trả khác" kế toán chỉ phản ánh vào TK này các khoản phải trả không có tính thương mại, không liên quan đến giao dịch mua, bán, cung cấp hàng hóa dịch vụ như các khoản phải trả liên quan đến chi phí tài chính, các khoản phải trả do bên thứ ba chi hộ; Các khoản tiền bên nhận ủy thác nhận của các bên liên quan để thanh toán theo chỉ định trong giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu..

(3) Hoàn thiện tổ chức hệ thống sổ kế toán

Để thực hiện tốt công tác lập BCTC riêng, các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ công ty con thuộc BQP cần qui định trên sổ kế toán chi tiết mở cho từng đối tượng kế toán, tùy thuộc vào từng đối tượng kế toán cụ thể mà bổ sung thêm cột theo dõi thông tin về thời gian để phục vụ cung cấp thông tin cho việc lập BCTC riêng của từng doanh nghiệp. Ví dụ như các sổ kế toán theo dõi về thanh toán phải thu, phải trả, các khoản vay nợ, chi phí sản xuất dở dang, chi phí trả trước...

Để thực hiện tốt công tác lập BCTCHN thì các doanh nghiệp cần phải quy định thêm những sổ kế toán để phục vụ cho quá trình hợp nhất như sổ kế toán chi tiết hợp nhất, sổ chi tiết các khoản đầu tư tài chính tại đơn vị nội bộ cũng như đơn vị bên ngoài mô hình công ty mẹ - con (đơn vị nhận đầu tư, giá trị, tỷ lệ lợi ích trực tiếp, gián tiếp...), sổ chi tiết các khoản công nợ nội bộ (kể cả các khoản vay) giữa các đơn vị trong mô hình công ty mẹ - con với nhau và giữa các đơn vị với công ty mẹ, sổ chi tiết tài sản điều chuyển nội bộ, sổ chi tiết các khoản chia cổ tức, chia lợi nhuận giữa các đơn vị với nhau, sổ chi tiết doanh thu, giá vốn, chi phí nội bộ, sổ chi tiết các luồng lưu chuyển tiền trong nội bộ mô hình công ty mẹ - con... theo cách thức mã hóa các tài khoản chi tiết ở trên. Ngoài ra, cũng cần quy định về các bảng kê, các bảng tổng hợp đối với các khoản công nợ nội bộ, doanh thu, chi phí, giá vốn nội bộ, HTK, TSCĐ có xuất xứ nội bộ... ở các công ty con cũng như ở công ty mẹ làm cơ sở để lập BCTCHN các chỉ tiêu liên quan.

3.2.2.2. Hoàn thiện tổ chức lập, cung cấp và phân tích thông tin trên báo cáo tài chính

Thứ nhất: Hoàn thiện tổ chức lập BCTC

** Hoàn thiện tổ chức lập BCLCTT riêng*

Để cung cấp thông tin trung thực, đúng đắn về dòng tiền trên BCLCTT của riêng từng doanh nghiệp, khâu tổ chức lập BCLCTT cần làm tốt các vấn đề sau:

- Hiểu bản chất các dòng tiền để từ đó sắp xếp chính xác các dòng tiền thu chi vào từng loại hoạt động cho phù hợp

- Nhận dạng được các dòng tiền ẩn để phản ánh đầy đủ các dòng trên báo cáo, như thu bán hàng chuyển trả tiền vay (vừa phát sinh dòng tiền thu của HĐKD, vừa phát sinh dòng tiền chi của hoạt động tài chính), như chi tiền mua hàng thanh toán bằng tiền vay (vừa phát sinh dòng tiền chi của HĐKD, vừa phát sinh dòng tiền thu của hoạt động tài chính), mua tài sản cố định trả bằng tiền vay và tài sản dùng

cho HĐKD thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, tính thuế theo phương pháp khấu trừ (thì số tiền mua TSCĐ được tính vào dòng tiền chi của hoạt động đầu tư, thuế GTGT của TSCĐ mua ngoài tính vào dòng tiền chi của HĐKD, số tiền vay được tính vào dòng tiền thu của hoạt động tài chính) v.v...

- Tổ chức sổ kế toán chi tiết TK tiền, TK phải thu, TK phải trả, TK vay... phản ánh sự biến động của từng đối tượng chi tiết theo từng loại dòng tiền và ghi nhận vào các sổ chi tiết này thời điểm phát sinh, phục vụ cung cấp thông tin đầy đủ và đúng đắn cho việc lập BCLCTT của riêng doanh nghiệp.

** Hoàn thiện tổ chức lập BCTCHN:*

(1) Hoàn thiện về phương pháp đồng hóa chính sách kế toán

Về phương pháp đồng hóa chính sách kế toán trong trường hợp các đơn vị hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con có thêm các đơn vị sự nghiệp:

Theo quy định của VAS "Công ty mẹ không được loại trừ ra khỏi BCTCHN các BCTC của công ty con có HĐKD khác biệt với hoạt động của tất cả các công ty con khác trong Tập đoàn. BCTCHN sẽ cung cấp các thông tin hữu ích hơn nếu hợp nhất được tất cả các BCTC của các công ty con". Do đặc điểm là khối HCSN sử dụng các Tài khoản khác với hệ thống Tài khoản của khối sản xuất kinh doanh, mẫu BCTC kết cấu khác với mẫu BCTC của khối doanh nghiệp nên sẽ rất khó khăn khi thực hiện hợp nhất. Cho nên thời gian tới các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP cần tiếp tục hoàn thiện vấn đề này để hướng tới một BCTCHN phản ánh đầy đủ hơn.

Có thể kết hợp các tài khoản của hai khối trên như sau:

Các tài khoản có cùng tên gọi và nội dung kinh tế sẽ được hợp cộng với nhau như Tài khoản TM, TGNH, TSCĐ, xây dựng cơ bản dở dang...

"Các khoản đi vay" cần xem xét lại sổ chi tiết để biết các khoản vay ngắn hạn và vay dài hạn và cộng với các tài khoản "Vay ngắn hạn", "Vay dài hạn" tương ứng của khối sự nghiệp.

Các tài khoản của khối sự nghiệp cần hình thành riêng biệt và bổ sung thêm trong bảng CĐKTHN là "Kinh phí đã quyết toán chuyển sang năm sau", "Nguồn kinh phí hoạt động", "Nguồn kinh phí dự án", "Nguồn kinh phí đã hình thành tài sản cố định".

Các quỹ cơ quan của khối sự nghiệp được đặt mục tương đương và cộng với các quỹ Doanh nghiệp tương ứng với từng quỹ của khối sự nghiệp và "Quỹ khác" để thành một khoản mục riêng

Tài khoản 311 - Các khoản phải thu của khối sự nghiệp được cộng với tài khoản 131 - Phải thu của các hàng, 138 - phải thu khác của khối SXKD.

Ngoài ra các tài khoản khác chỉ có ở một khối mà không có ở khối khác thì nên để trên một khoản mục và hình thành khoản mục đó trên BCTCHN. Đồng thời để thống nhất chính sách kế toán áp dụng giữa hai khối, thì trước khi lập BCTCHN cần thực hiện đồng nhất về chính sách kế toán của một số nghiệp vụ như:

Đối với công cụ dụng cụ: các đơn vị sự nghiệp không phân thành loại công cụ dụng cụ phân bổ một lần và loại phân bổ nhiều lần. Do vậy toàn bộ các loại công cụ dụng cụ khi xuất dùng đều hạch toán là phân bổ một lần (100% tính vào chi phí). Trước khi lập BCTCHN, kế toán tiến hành điều chỉnh trên Sổ kế toán hợp nhất bút toán điều chỉnh:

Nợ Chi phí trả trước dài hạn

Có Chi hoạt động

Hoặc Có chi hoạt động SXKD

Phân chênh lệch giữa cách ghi nhận vào chi phí của các đơn vị sự nghiệp và các đơn vị SXKD đối với loại phân bổ nhiều lần.

(2) Hoàn thiện về tổ chức lập BCDKT hợp nhất và báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất

(2.1) Hoàn thiện về điều chỉnh các giao dịch nội bộ khi hợp nhất

Để cung cấp thông tin trung thực về tình hình tài chính của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, khi lập BCTCHN thì khoản doanh thu, giá vốn nội bộ, các khoản lãi, lỗ nội bộ chưa thực hiện cần phải được loại trừ hoàn toàn trên BCTCHN, theo đó tài sản thuế hoặc nợ thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ loại trừ lãi lỗ chưa thực hiện cần phải ghi nhận trên BCTCHN. Xuất phát từ bất cập tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ, công ty con thuộc BQP khảo sát, có thể hoàn thiện vấn đề dựa trên qui định của thông tư 202/2014 như sau:

* Loại trừ giao dịch nội bộ về bán hàng hóa, vật tư và ghi nhận những ảnh hưởng đến thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trên BCTCHN

a. Loại trừ giá vốn hàng bán và lợi nhuận sau thuế chưa phân phối đầu kỳ do ảnh hưởng của lợi nhuận chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ khi bán hàng ở kỳ sau.

Lợi nhuận chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ sẽ được chuyển vào giá vốn hàng bán trong kỳ khi bên mua hàng bán HTK được mua từ các đơn vị trong nội bộ ra bên ngoài làm tăng chỉ tiêu giá vốn hàng bán của cả công ty mẹ - công ty con. Do đó trong Báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất kế toán phải loại trừ ảnh hưởng của lợi nhuận chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ đã được ghi nhận vào chỉ tiêu giá vốn hàng bán của kỳ này bằng cách ghi giảm giá vốn hàng bán, đồng thời ghi giảm lợi nhuận chưa phân phối (đầu kỳ).

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lãi chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ này, kế toán ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (lãi chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ), ghi giảm giá vốn hàng bán (lãi chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ).

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giá trị HTK đầu kỳ này, kế toán ghi tăng Giá vốn hàng bán (lỗ chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ), đồng thời tăng Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (lỗ chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ).

b) Điều chỉnh ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp do loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện trong HTK cuối kỳ.

- Trường hợp loại trừ lãi chưa thực hiện trong giá trị HTK cuối kỳ trong BCTCHN làm phát sinh chênh lệch tạm thời được khấu trừ, kế toán ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại và giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại.

- Trường hợp loại trừ lỗ chưa thực hiện trong giá trị HTK cuối kỳ trong BCTCHN làm phát sinh chênh lệch tạm thời phải chịu thuế, kế toán ghi tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại

c) Điều chỉnh ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp do loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ.

Sang kỳ sau khi bên mua đã bán HTK mua từ các đơn vị trong nội bộ ra ngoài, cùng với việc loại trừ lãi, lỗ chưa thực hiện trong HTK đầu kỳ, kế toán phải tính toán ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại và ghi nhận như sau:

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lãi chưa thực hiện trong HTK kế toán phải tính toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại được hoàn nhập trong kỳ, ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại, đồng thời ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

- Trường hợp năm trước đã loại trừ lỗ chưa thực hiện trong HTK kế toán phải tính toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả được hoàn nhập trong kỳ, ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại.

d) Điều chỉnh ảnh hưởng của việc loại trừ lãi chưa thực hiện trong giao dịch Công ty con bán hàng hóa cho Công ty mẹ đến lợi ích cổ đông không kiểm soát.

Khi loại trừ lãi chưa thực hiện của công ty con, kế toán tính toán ảnh hưởng của việc loại trừ lãi chưa thực hiện đến lợi ích cổ đông không kiểm soát và ghi giảm lợi ích cổ đông không kiểm soát và tăng lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát.

Khi loại trừ lỗ chưa thực hiện của công ty con, kế toán tính toán ảnh hưởng của việc loại trừ lỗ chưa thực hiện đến lợi ích cổ đông không kiểm soát và ghi giảm lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát và ghi tăng lợi ích cổ đông không kiểm soát.

* Loại trừ giao dịch nội bộ về bán tài sản cố định và ghi nhận những ảnh hưởng đến thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại trên BCTCHN:

a) Điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lãi chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ

Kế toán phải xác định ảnh hưởng của lãi chưa thực hiện phản ánh trong giá trị TSCĐ đến chi phí khấu hao trong kỳ và hao mòn lũy kế đến cuối kỳ.

- Trường hợp tài sản được sử dụng trong hoạt động quản lý, hoạt động bán hàng, kế toán ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ (số điều chỉnh lũy kế đến cuối kỳ) và ghi giảm chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí bán hàng (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ), đồng thời ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (số hao mòn lũy kế đến cuối kỳ trước).

- Trường hợp tài sản được sử dụng trong sản xuất sản phẩm, dịch vụ, kế toán phải xác định ảnh hưởng của chi phí khấu hao đến giá vốn hàng bán, kế toán ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ (số điều chỉnh lũy kế đến cuối kỳ), giảm giá vốn

hàng bán (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ) và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (số hao mòn lũy kế đến cuối kỳ trước).

- Nếu việc loại trừ chi phí khấu hao có ảnh hưởng trọng yếu đến chỉ tiêu HTK thì kế toán phải phân bổ chi phí khấu hao phải loại trừ giữa giá vốn hàng bán và HTK để loại trừ cho phù hợp. Trong trường hợp đó kế toán ghi giảm giá trị hao mòn lũy kế TSCĐ (số điều chỉnh lũy kế đến cuối kỳ), giảm giá vốn hàng bán và giảm HTK (số điều chỉnh phát sinh trong kỳ), đồng thời ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (số hao mòn lũy kế đến cuối kỳ trước).

b) Điều chỉnh chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế do ảnh hưởng của lỗi chưa thực hiện trong giá trị còn lại của TSCĐ

Khi hợp nhất, kế toán xử lý bằng các bút toán điều chỉnh ngược lại với các trường hợp nêu trên (mục a).

c) Ghi nhận ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp do ảnh hưởng của giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ công ty mẹ - công ty con khi tài sản vẫn đang sử dụng

- Đồng thời với việc loại trừ lỗi chưa thực hiện trong giao dịch bán tài sản cố định giữa các đơn vị nội bộ trong công ty mẹ - công ty con, kế toán phải xác định thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại phát sinh từ giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con và phản ánh ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại đến BCTC. Kế toán ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại và giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

Các kỳ sau kế toán điều chỉnh ảnh hưởng của thuế phát sinh từ việc loại trừ lỗi chưa thực hiện trong giao dịch bán tài sản cố định kỳ trước ghi tăng tài sản thuế thu nhập hoãn lại và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

- Đồng thời với việc loại trừ lỗi chưa thực hiện trong giao dịch bán tài sản cố định giữa các đơn vị nội bộ trong công ty mẹ - công ty con, kế toán ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại và tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

Các kỳ sau kế toán điều chỉnh ảnh hưởng của thuế phát sinh từ việc loại trừ lỗi chưa thực hiện trong giao dịch bán tài sản cố định kỳ trước ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước và tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

d) Ghi nhận ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp do ảnh hưởng của việc điều chỉnh chi phí khấu hao khi tài sản cố định vẫn đang sử dụng

Đồng thời với việc điều chỉnh ảnh hưởng của chi phí khấu hao tài sản cố định và hao mòn lũy kế tài sản cố định, kế toán phải điều chỉnh ảnh hưởng về thuế thu nhập doanh nghiệp của việc điều chỉnh trên.

- Trường hợp loại trừ lãi từ giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ dẫn đến việc điều chỉnh giảm chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế, kế toán điều chỉnh ảnh hưởng của thuế bằng việc ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (đến hưởng của thuế thu nhập từ việc loại trừ chi phí khấu hao lũy kế đến đầu kỳ) và ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại (ảnh hưởng của thuế thu nhập từ việc loại trừ chi phí khấu hao trong kỳ), đồng thời ghi giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại (ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại lũy kế đến cuối kỳ).

- Trường hợp loại trừ lỗ từ giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ dẫn đến việc điều chỉnh tăng chi phí khấu hao và hao mòn lũy kế, kế toán điều chỉnh ảnh hưởng của thuế bằng việc ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả (ảnh hưởng của thuế thu nhập lũy kế đến cuối kỳ), ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (ảnh hưởng của thuế thu nhập từ việc loại trừ chi phí khấu hao lũy kế đến đầu kỳ) và ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại (ảnh hưởng của thuế thu nhập từ việc loại trừ chi phí khấu hao trong kỳ).

Khi tài sản cố định vẫn còn đang được sử dụng nhưng đã khấu hao hết theo nguyên giá thì toàn bộ lãi chưa thực hiện phát sinh từ giao dịch bán tài sản cố định trong nội bộ công ty mẹ - công ty con đã chuyển thành lãi thực tế thông qua việc giảm trừ chi phí khấu hao hàng kỳ. Từ thời điểm này không còn phát sinh thuế thu nhập hoãn lại.

e) Ảnh hưởng của việc loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện đến lợi ích cổ đông không kiểm soát

Kế toán phải tính toán xác định những ảnh hưởng của việc loại trừ lợi nhuận chưa thực hiện đến lợi ích cổ đông không kiểm soát từ giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

- Nếu công ty con là bên bán thì việc loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện sẽ ảnh hưởng đến kết quả kinh doanh của công ty con và theo đó ảnh hưởng đến việc xác định lợi ích cổ đông không kiểm soát phát sinh trong kỳ.

- Nếu công ty con là bên mua thì việc loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện sẽ ảnh hưởng đến chi phí khấu hao tài sản cố định của công ty con và theo đó ảnh hưởng đến việc xác định lợi ích cổ đông không kiểm soát phát sinh trong kỳ.

- Sau khi xác định ảnh hưởng của việc loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, nếu lợi ích cổ đông không kiểm soát bị giảm xuống, kế toán ghi giảm lợi ích cổ đông không kiểm soát và ghi tăng lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát.

- Sau khi xác định ảnh hưởng của việc loại trừ lãi hoặc lỗ chưa thực hiện trong giao dịch bán TSCĐ giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, nếu lợi ích cổ đông không kiểm soát tăng lên, kế toán ghi giảm lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát và ghi tăng lợi ích cổ đông không kiểm soát.

* Xử lý các khoản dự phòng phát sinh từ các giao dịch nội bộ công ty mẹ - công ty con khi lập BCTCHN

a. Đối với dự phòng nợ phải thu khó đòi phát sinh từ giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con

Công ty mẹ phải loại trừ toàn bộ số dư khoản dự phòng phải thu khó đòi được trích lập trên BCTC riêng của công ty mẹ và trên BCTC của các công ty nếu khoản dự phòng phải thu khó đòi phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con (giữa công ty mẹ và các công ty con, giữa các công ty con với nhau).

Kế toán phải loại trừ toàn bộ số chi phí phát sinh trong kỳ liên quan đến số dự phòng phải thu khó đòi bị loại trừ khỏi BCTCHN. Khoản hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi phát sinh trong kỳ liên quan đến các khoản phải thu trong nội bộ công ty mẹ - công ty con phải được loại trừ khi lập BCTCHN.

Kế toán phải xác định ảnh hưởng từ việc loại trừ các khoản dự phòng phải thu khó đòi tới Báo cáo kết quả HĐKD để ghi nhận hoặc hoàn nhập thuế hoãn lại phải trả phù hợp với từng trường hợp cụ thể.

Việc xử lý được thực hiện như sau:

a.1. Xử lý khoản dự phòng phải thu khó đòi được trích lập trong kỳ:

Đối với khoản dự phòng phải thu khó đòi được trích lập trong kỳ liên quan đến các khoản phải thu trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ số dự phòng được trích lập trong kỳ, ghi giảm dự phòng phải thu khó đòi, giảm chi phí quản lý doanh nghiệp. Đồng thời, kế toán ghi nhận thuế hoãn lại phải trả phát sinh từ việc loại trừ khoản dự phòng phải thu khó đòi trích lập trong kỳ nếu số dự phòng trích lập được tính là chi phí

được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của đơn vị trích lập. Kế toán ghi giảm chi phí thuế TNDN hoãn lại, ghi tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

a.2. Xử lý khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập từ kỳ trước:

Đối với khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập từ kỳ trước liên quan đến các khoản phải thu trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ số dự phòng, ghi giảm dự phòng phải thu khó đòi, tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước. Đồng thời, kế toán ghi nhận thuế hoãn lại phải trả phát sinh từ việc loại trừ khoản dự phòng phải thu khó đòi đã trích lập từ kỳ trước nếu số dự phòng trích lập đã được tính là chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế trong kỳ trước của đơn vị trích lập. Kế toán ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước, tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

a.3. Xử lý khoản hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi trong kỳ

Trường hợp phát sinh hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi liên quan đến các khoản phải thu trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ khoản hoàn nhập dự phòng trong kỳ, ghi tăng chi phí quản lý doanh nghiệp, tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước; nếu khoản dự phòng đã trích lập từ kỳ trước chưa được hoàn nhập hết, kế toán phải loại trừ số dư còn lại của khoản dự phòng, ghi giảm dự phòng phải thu khó đòi, giảm chi phí quản lý doanh nghiệp

Xử lý thuế thu nhập hoãn lại phải trả khi hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi, Khi lập BCTCHN, kế toán phải ghi nhận thuế hoãn lại phải trả bằng toàn bộ số dư khoản dự phòng tại thời điểm đầu kỳ (chưa tính đến số được hoàn nhập trong kỳ này), ghi giảm lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước và tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả. Khi hoàn nhập dự phòng phải thu khó đòi, ghi giảm thuế thu nhập hoãn lại phải trả và giảm chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại.

b. Đối với dự phòng đầu tư tài chính liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết

- Đối với khoản đầu tư vào công ty con:

Do cấu trúc của công ty mẹ - công ty con có thể là phức tạp, công ty con có thể được sở hữu trực tiếp hoặc gián tiếp nên khi lập BCTCHN, công ty mẹ phải xác định tất cả các khoản dự phòng đã trích lập liên quan đến công ty con, như đối với

công ty con sở hữu trực tiếp, khoản dự phòng đã trích lập là khoản dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác; đối với công ty con sở hữu gián tiếp, khoản dự phòng có thể được trích lập dưới hình thức dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác hoặc dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh.

Tất cả các khoản dự phòng có liên quan đến công ty con đã được trích lập trên BCTC riêng của công ty mẹ hoặc BCTC của các công ty con khác đều được loại trừ khỏi BCTCHN.

- Đối với khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết (kể cả sở hữu trực tiếp và gián tiếp): Khi lập BCTCHN, công ty mẹ phải loại trừ toàn bộ số dự phòng tổn thất đầu tư do các công ty liên doanh, liên kết bị lỗ đã được trích lập trên BCTC riêng của công ty mẹ và BCTC của các công ty con khác trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

- Các khoản chi phí tài chính hoặc ghi giảm chi phí tài chính (do hoàn nhập dự phòng) phát sinh tương ứng với số dự phòng được điều chỉnh trong kỳ cũng phải được loại trừ khỏi BCTCHN.

- Kế toán phải xác định ảnh hưởng từ việc loại trừ các khoản dự phòng đầu tư tài chính tới báo cáo kết quả HĐKD để ghi nhận hoặc hoàn nhập thuế hoãn lại phải trả phù hợp với từng trường hợp cụ thể.

Việc loại trừ được xử lý như sau:

b.1 Xử lý khoản dự phòng đầu tư tài chính được trích lập trong kỳ

Đối với khoản dự phòng đầu tư tài chính được trích lập trong kỳ liên quan đến khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết của công ty mẹ - công ty con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ số dự phòng được trích lập trong kỳ, ghi giảm dự phòng đầu tư tài chính dài hạn và giảm chi phí tài chính. Đồng thời, kế toán ghi nhận thuế hoãn lại phải trả phát sinh từ việc loại trừ khoản dự phòng đầu tư tài chính trích lập trong kỳ nếu số dự phòng trích lập được tính là chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của đơn vị trích lập. Kế toán ghi tăng chi phí thuế TNDN hoãn lại, tăng thuế thu nhập hoãn lại phải trả.

b.2 Xử lý khoản dự phòng đầu tư tài chính đã trích lập từ kỳ trước

Đối với khoản dự phòng đầu tư tài chính đã trích lập từ kỳ trước liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết của công ty mẹ - công ty

con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ số dự phòng đã trích lập từ các kỳ trước, ghi giảm dự phòng đầu tư tài chính dài hạn và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

b.3. Xử lý khoản hoàn nhập dự phòng đầu tư tài chính trong kỳ

Trường hợp phát sinh việc hoàn nhập dự phòng đầu tư tài chính liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, liên doanh, liên kết của công ty mẹ - công ty con, khi lập BCTCHN, kế toán thực hiện bút toán điều chỉnh để loại trừ khoản hoàn nhập dự phòng trong kỳ, ghi tăng chi phí tài chính và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

Nếu khoản dự phòng đã trích lập từ kỳ trước chưa được hoàn nhập hết, khi lập BCTCHN, kế toán phải loại trừ số dư còn lại của khoản dự phòng ghi giảm dự phòng đầu tư tài chính dài hạn và giảm chi phí tài chính.

Các bút toán điều chỉnh ghi nhận và hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến khoản dự phòng đầu tư tài chính được thực hiện tương tự như đối với dự phòng nợ phải thu khó đòi.

c. Đối với dự phòng giảm giá HTK

Khi lập BCTCHN, công ty mẹ phải điều chỉnh số dư khoản dự phòng giảm giá HTK (được lập trên BCTC riêng của các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con) đối với số HTK mua từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con nhưng chưa bán ra bên ngoài tập đoàn tại thời điểm cuối kỳ.

Đối với dự phòng giảm giá HTK, chỉ xem xét các khoản dự phòng đã trích lập cho số HTK được mua trong nội bộ công ty mẹ - công ty con có dấu hiệu bị giảm giá so với giá trị ghi sổ của bên mua. Số dự phòng được chấp nhận trình bày trên BCTCHN phải đảm bảo điều kiện khi cộng với giá trị thuần có thể thực hiện được của HTK trên BCTC của bên mua không lớn hơn giá gốc của HTK đó tại bên bán.

Việc ghi nhận và hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến khoản dự phòng giảm giá HTK được thực hiện tương tự như đối với dự phòng phải thu khó đòi và dự phòng đầu tư tài chính.

Việc xử lý khi hợp nhất được thực hiện như sau:

c.1. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được của HTK nhỏ hơn giá trị ghi sổ của bên mua nhưng lớn hơn giá gốc của bên bán, khi lập BCTCHN, kế toán

phải loại trừ toàn bộ giá trị khoản dự phòng đã trích lập trên BCTC riêng của bên mua, ghi giảm dự phòng giảm giá HTK và giảm giá vốn hàng bán.

c.2. Đối với số dự phòng giảm giá HTK trích lập từ các kỳ trước, nếu lượng HTK này đến kỳ sau vẫn chưa được bán cho một bên thứ ba bên ngoài và khoản dự phòng chưa được hoàn nhập, ghi giảm dự phòng giảm giá HTK và ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

c.3. Khi hoàn nhập dự phòng giảm giá HTK

Kế toán điều chỉnh số hoàn nhập dự phòng trong kỳ, ghi tăng giá vốn hàng bán và ghi tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

Đồng thời điều chỉnh số dư dự phòng chưa hoàn nhập hết, ghi giảm dự phòng giảm giá HTK và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước.

c.4. Các bút toán ghi nhận và hoàn nhập thuế thu nhập hoãn lại phải trả liên quan đến khoản dự phòng giảm giá HTK được thực hiện tương tự như đối với dự phòng phải thu khó đòi.

d. Đối với dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây dựng

Khi lập dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây dựng có thể doanh nghiệp chưa xác định được nghĩa vụ bảo hành có thực tế xảy ra hay không và đơn vị thực hiện việc bảo hành có ở trong nội bộ công ty mẹ - công ty con hay không, vì vậy, khi trích lập dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây dựng không cần phải điều chỉnh trên BCTC hợp nhất.

Khi thực hiện bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây dựng, nếu doanh nghiệp thuê một đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con thực hiện việc bảo hành thì sẽ phát sinh giao dịch nội bộ do bên thực hiện bảo hành ghi nhận doanh thu, bên thuê bảo hành phát sinh chi phí. Trường hợp này cần phải loại trừ các khoản mục doanh thu, chi phí trong nội bộ công ty mẹ - công ty con khi lập BCTCHN.

Doanh nghiệp không ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh liên quan đến các khoản dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, bảo hành công trình xây dựng.

Việc điều chỉnh xử lý khi hợp nhất được thực hiện như sau:

d.1. Đối với bảo hành sản phẩm, hàng hóa, nếu các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con thực hiện việc bảo hành, ghi giảm doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, giảm chi phí bán hàng (nếu bảo hành phát sinh trong kỳ lập dự phòng)

và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (nếu phát sinh trong kỳ sau)

d.2. Đối với bảo hành công trình xây dựng, nếu các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con thực hiện việc bảo hành, ghi giảm doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, giá, giá vốn hàng bán (nếu bảo hành phát sinh trong kỳ lập dự phòng) và tăng lợi nhuận sau thuế chưa phân phối lũy kế đến cuối kỳ trước (nếu phát sinh trong kỳ sau)

(2.2) Hoàn thiện kế toán các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh khi lập BCTCHN

Để tuân thủ quy định chung khi lập BCTCHN, đối với các khoản đầu tư tài chính như đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh, khi lập BCTCHN các khoản đầu tư này phải được lập theo phương pháp vốn chủ sở hữu để điều chỉnh giá trị của khoản đầu tư liên kết, liên doanh.

Theo phương pháp vốn chủ sở hữu, khoản đầu tư vào công ty liên doanh, liên kết được ghi nhận ban đầu theo giá gốc. Sau đó, giá trị ghi sổ của khoản đầu tư được điều chỉnh tăng hoặc giảm tương ứng với phần sở hữu của nhà đầu tư trong lãi hoặc lỗ của bên được đầu tư sau ngày đầu tư. Phần sở hữu của nhà đầu tư trong kết quả kinh doanh của bên được đầu tư được ghi nhận vào báo cáo kết quả HĐKD của nhà đầu tư. Các khoản được chia từ bên được đầu tư phải hạch toán giảm giá trị ghi sổ của khoản đầu tư. Việc điều chỉnh giá trị ghi sổ cũng phải thực hiện khi lợi ích của nhà đầu tư thay đổi phát sinh từ các khoản thu nhập được ghi nhận trực tiếp vào vốn chủ sở hữu của bên được đầu tư, như việc đánh giá lại TSCĐ, chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi BCTC.

Lãi hoặc lỗ từ các giao dịch giữa công ty mẹ - công ty con với các công ty liên doanh, liên kết chỉ được ghi nhận trong BCTCHN tương ứng với phần sở hữu của các bên khác theo nguyên tắc:

a) Đối với giao dịch theo chiều xuôi (tập đoàn với công ty liên doanh, liên kết):

- Nếu phát sinh khoản lỗ khi góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ hoặc bán tài sản cho công ty liên doanh, liên kết, nhà đầu tư phải ghi nhận ngay toàn bộ khoản lỗ đó trong báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất.

- Nếu phát sinh lãi khi góp vốn bằng tài sản phi tiền tệ hoặc bán tài sản cho công ty liên doanh, liên kết, nhà đầu tư chỉ ghi nhận khoản lãi tương ứng với phần sở hữu

của các bên khác trong công ty liên doanh, liên kết. Khoản lãi chưa thực hiện tương ứng với phần sở hữu của tập đoàn được phân bổ dần vào báo cáo kết quả HĐKD, cụ thể:

+ Đối với tài sản cố định, bất động sản đầu tư: Việc phân bổ dần khoản lãi chưa thực hiện được căn cứ vào thời gian khấu hao của công ty liên doanh, liên kết;

+ Đối với tài sản và nợ phải trả khác: Việc phân bổ khoản lãi chưa thực hiện được căn cứ vào thời gian thu hồi tài sản hoặc thanh toán nợ phải trả.

b) Đối với giao dịch theo chiều ngược (liên doanh, liên kết với tập đoàn):

- Khi công ty liên doanh, liên kết phát sinh khoản lỗ từ việc bán tài sản cho tập đoàn, nhà đầu tư chỉ ghi nhận phần lỗ tương ứng với phần sở hữu của tập đoàn trong báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất.

- Nếu phát sinh lãi, nhà đầu tư không được ghi nhận phần lãi tương ứng với phần sở hữu của mình từ giao dịch đó.

(3) Hoàn thiện về tổ chức lập BCLCTTHN

Để cung cấp thông tin về lưu chuyển tiền của toàn bộ công ty mẹ - công ty con được đúng đắn và trung thực thì việc tổ chức lập BCLCTTHN cần làm tốt các nội dung sau:

Thứ nhất, Tổ chức thiết kế và ghi sổ kế toán chi tiết về dòng tiền cần khoa học, đúng đắn trên cơ sở nhận thức đúng các dòng tiền thu chi của từng loại hoạt động và ghi chép vào từng loại dòng tiền phù hợp.

Thứ hai, tổ chức tốt việc lập BCLCTT của riêng từng doanh nghiệp trên cơ sở phản ánh đúng các dòng tiền thu chi của từng loại hoạt động sắp xếp vào từng loại dòng tiền phù hợp. Nhận diện được các giao dịch làm phát sinh các dòng tiền ẩn để phản ánh đầy đủ vào báo cáo.

Thứ ba, loại trừ đầy đủ các dòng tiền phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con khi lập BCLCTTHN.

a. Nguyên tắc chung:

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất chỉ phản ánh các dòng tiền phát sinh giữa công ty mẹ - công ty con với các đối tượng bên ngoài tập đoàn như khách hàng và nhà cung cấp bên ngoài; người cho vay bên ngoài, cổ đông, các công ty liên doanh, liên kết..., không phản ánh các luồng tiền nội bộ phát sinh giữa công ty mẹ và công ty con, giữa các công ty con với nhau.

- Điều chỉnh ảnh hưởng trực tiếp của giao dịch mua, thanh lý các công ty con đến luồng tiền từ hoạt động đầu tư

b. Các xử lý loại trừ dòng tiền phát sinh từ giao dịch nội bộ khi hợp nhất

Từ những đề xuất hoàn thiện liên quan đến tổ chức lập BCDKTHN và lập báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất, cho thấy những ảnh hưởng đến tính toán, xác định một số các chỉ tiêu trên BCLCTTHN như sau:

Chỉ tiêu khấu hao TSCĐ - Mã số 02

- Điều chỉnh tăng hoặc giảm số khấu hao TSCĐ đã trích trong kỳ liên quan đến giao dịch góp vốn, mua, bán TSCĐ trong nội bộ công ty mẹ - công ty con hoặc chuyển HTK thành TSCĐ trong nội bộ công ty mẹ - công ty con và TSCĐ hình thành qua hoạt động đầu tư xây dựng sử dụng nguồn vốn vay trong nội bộ, cụ thể:

+ Nếu trong kỳ phát sinh giao dịch góp vốn bằng TSCĐ hoặc bán TSCĐ có lãi trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, dẫn đến mức khấu hao theo nguyên giá mới cao hơn mức khấu hao theo nguyên giá cũ thì phải ghi giảm số khấu hao được trình bày trong chỉ tiêu này về mức khấu hao theo nguyên giá cũ.

+ Nếu trong kỳ phát sinh giao dịch góp vốn bằng TSCĐ hoặc bán TSCĐ bị lỗ trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, dẫn đến mức khấu hao theo nguyên giá mới thấp hơn mức khấu hao theo nguyên giá cũ thì phải ghi tăng số khấu hao được trình bày trong chỉ tiêu này về mức khấu hao theo nguyên giá cũ.

+ Nếu TSCĐ hình thành qua quá trình đầu tư, xây dựng sử dụng nguồn vốn vay từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con thì nguyên giá TSCĐ trên BCTC sẽ bao gồm cả số chi phí đi vay được vốn hóa. Số chi phí đi vay được vốn hóa trong nguyên giá TSCĐ sẽ bị loại trừ khi lập BCLCTTHN.

Chỉ tiêu các khoản dự phòng - Mã số 03

Đối với công ty con được mua trong kỳ, chỉ tiêu này không bao gồm số dự phòng đã trích lập hoặc hoàn nhập trước thời điểm mua công ty con; đối với công ty con được thanh lý trong kỳ, chỉ tiêu này không bao gồm số dự phòng đã trích lập hoặc hoàn nhập sau thời điểm thanh lý.

Chỉ tiêu lãi/lỗ từ hoạt động đầu tư - Mã số 05

Kế toán phải loại trừ:

+ Các khoản lãi, lỗ được phân loại là hoạt động đầu tư phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con, như: Lãi cho vay phải thu, lãi vay phải trả, cổ tức, lợi nhuận được chia hoặc phải trả, lãi, lỗ chưa thực hiện từ các giao dịch góp vốn, thanh lý nhượng bán TSCĐ... trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

+ Các khoản lãi, lỗ phân loại là hoạt động đầu tư từ thời điểm đầu kỳ tới thời điểm mua công ty con (đối với công ty con được mua trong kỳ) và từ thời điểm thanh lý tới thời điểm cuối kỳ (đối với công ty con bị thanh lý trong kỳ).

Chỉ tiêu chi phí lãi vay - Mã số 06

Kế toán phải loại trừ các khoản lãi vay được ghi nhận là chi phí phát sinh từ các giao dịch trong nội bộ công ty mẹ - công ty con trong kỳ báo cáo và số chi phí lãi vay lũy kế kể từ thời điểm đầu kỳ đến thời điểm mua công ty con (đối với công ty con được mua trong kỳ) và chi phí lãi vay kể từ thời điểm thanh lý đến thời điểm cuối kỳ (đối với công ty con bị thanh lý trong kỳ).

Chỉ tiêu tăng, giảm các khoản phải thu - Mã số 09

Kế toán phải loại trừ số dư các khoản phải thu (tại thời điểm mua công ty con) của công ty con được mua trong kỳ; Các khoản phải thu giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

Chỉ tiêu tăng, giảm HTK - Mã số 10

Kế toán phải loại trừ giá trị HTK luân chuyển giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con kỳ báo cáo; Số dư các HTK (tại thời điểm mua công ty con) của công ty con được mua trong kỳ.

Chỉ tiêu tăng, giảm chi phí trả trước - Mã số 12

Kế toán phải loại trừ biến động về các khoản chi phí trả trước khi mua hoặc thanh lý công ty con mất quyền kiểm soát trong kỳ; các khoản chi phí trả trước phát sinh từ các giao dịch giữa các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; khoản chi phí trả trước liên quan đến luồng tiền từ hoạt động đầu tư, như: Tiền thuê đất đủ tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình và khoản trả trước lãi vay được vốn hóa.

Chỉ tiêu tiền lãi vay đã trả - Mã số 14

Kế toán phải loại trừ Số tiền lãi vay đã trả kể từ thời điểm đầu kỳ đến thời điểm mua công ty con (đối với công ty con được mua trong kỳ) và số tiền lãi vay đã trả kể từ thời điểm thanh lý đến thời điểm cuối kỳ (đối với công ty con bị thanh lý trong kỳ); số tiền lãi vay đã trả cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con

trong kỳ báo cáo; số tiền lãi vay đã trả trong kỳ được vốn hóa vào giá trị các tài sản dở dang được phân loại là luồng tiền từ hoạt động đầu tư.

Chỉ tiêu tiền thu khác từ HĐKD - Mã số 16

Kế toán phải loại trừ các khoản tiền thu khác từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; các khoản tiền thu khác lũy kế từ thời điểm đầu kỳ đến thời điểm mua công ty con (đối với công ty con được mua trong kỳ).

Chỉ tiêu tiền chi khác từ HĐKD - Mã số 17

Kế toán phải loại trừ các khoản tiền chi khác từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; Các khoản tiền chi khác lũy kế từ thời điểm đầu kỳ đến thời điểm mua công ty con (đối với công ty con được mua trong kỳ).

Chỉ tiêu tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ và các tài sản dài hạn khác - Mã số 21

Kế toán phải loại trừ số tiền chi mua sắm, xây dựng TSCĐ, BĐSĐT, tài sản dài hạn khác của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát); số tiền đã chi cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con để mua sắm, xây dựng TSCĐ, BĐSĐT trong kỳ.

Chỉ tiêu tiền chi cho vay và mua các công cụ nợ của đơn vị khác - Mã số 23

Kế toán phải loại trừ số tiền chi cho vay của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát); tiền chi cho vay hoặc mua công cụ nợ của các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

Chỉ tiêu tiền thu hồi cho vay, bán lại công cụ nợ của đơn vị khác - Mã số 24

Kế toán phải loại trừ Số tiền thu hồi gốc vay, tiền thu từ việc bán lại công cụ nợ của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát); tiền thu hồi gốc vay hoặc bán lại công cụ nợ cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

Chỉ tiêu tiền chi đầu tư góp vốn vào đơn vị khác - Mã số 25

Kế toán phải loại trừ Tiền góp vốn vào các công ty trong nội bộ công ty mẹ - công ty con và làm tăng vốn chủ sở hữu của các công ty được nhận thêm vốn góp; Số tiền chi góp vốn đầu tư vào đơn vị khác của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu tiền thu hồi đầu tư vốn vào đơn vị khác - Mã số 26

Kế toán phải loại trừ tiền rút lại vốn góp vào các công ty trong nội bộ công ty mẹ - công ty con và làm giảm vốn chủ sở hữu của các công ty bị thu hồi vốn. Số

tiền thu hồi vốn đầu tư vào đơn vị khác của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu thu lãi tiền cho vay, cổ tức và lợi nhuận được chia - Mã số 27

Kế toán phải loại trừ các khoản tiền lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận nhận được từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; các khoản tiền lãi cho vay, cổ tức và lợi nhuận công ty con nhận được trước ngày bị công ty mẹ kiểm soát.

Chỉ tiêu tiền thu từ phát hành cổ phiếu, nhận vốn góp của chủ sở hữu - Mã số 31

Kế toán phải loại trừ tiền thu từ việc nhận vốn góp của các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; số tiền thu từ việc công ty con được mua trong kỳ nhận vốn góp của chủ sở hữu (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu tiền chi trả vốn góp cho các chủ sở hữu, mua lại cổ phiếu đã phát hành - Mã số 32

Kế toán phải loại trừ Số tiền hoàn trả vốn góp cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; số tiền hoàn trả vốn góp của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu tiền thu từ đi vay - Mã số 33

Kế toán phải loại trừ các khoản tiền vay nhận được từ các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; các khoản vay của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu tiền trả nợ gốc vay - Mã số 34

Kế toán phải loại trừ số tiền hoàn trả gốc vay cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; số tiền hoàn trả gốc vay của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu tiền chi trả nợ gốc thuê tài chính - Mã số 35

Kế toán phải loại trừ số tiền trả nợ thuê tài chính cho các đơn vị trong nội bộ công ty mẹ - công ty con; số tiền trả nợ thuê tài chính của công ty con được mua trong kỳ (trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát).

Chỉ tiêu cổ tức, lợi nhuận đã trả cho chủ sở hữu - Mã số 36

Kế toán phải loại trừ khoản cổ tức, lợi nhuận công ty con được mua trong kỳ đã trả cho chủ sở hữu trước thời điểm bị công ty mẹ kiểm soát; các khoản cổ tức, lợi nhuận đã trả trong nội bộ công ty mẹ - công ty con.

(4) Hoàn thiện về tổ chức lập báo cáo bộ phận

Bên cạnh các BCTCHN theo thông lệ (BCĐKT hợp nhất, báo cáo kết quả HĐKD hợp nhất, BCLCTT hợp nhất, thuyết minh BCTCHN), các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nên nghiên cứu mở rộng và chi tiết hóa thêm các thông tin hợp nhất tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của đơn vị. Chẳng hạn, việc lập và trình bày các báo cáo bộ phận theo VAS 28 "Báo cáo bộ phận", cung cấp thông tin về các bên liên quan theo VAS 26 "Thông tin về các bên liên quan". Hoạt động của công ty mẹ và các công ty con trong mô hình công ty mẹ - con không chỉ trong một lĩnh vực duy nhất mà còn phát triển, mở rộng trong rất nhiều các lĩnh vực khác nhau như điện lực, dầu khí, công nghệ thông tin, bất động sản, tài chính...có sự khác biệt nhất định. Cho nên các báo cáo bộ phận cũng sẽ rất có ích đối với các nhà quản lý cũng như những đối tượng sử dụng thông tin về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con.

Doanh nghiệp có thể lập các báo cáo bộ phận chính yếu và thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh hoặc theo khu vực địa lý tùy thuộc đặc điểm cụ thể của mình. Trên báo cáo bộ phận chính yếu phải đưa ra được số liệu liên quan đến tất cả các bộ phận của tổ hợp công ty mẹ - con theo các chỉ tiêu cơ bản như: Doanh thu bộ phận báo cáo (cần trình bày riêng biệt doanh thu bộ phận bán ra ngoài và doanh thu đối với các giao dịch trong nội bộ); lợi nhuận gộp, lãi hoặc lỗ thuần của bộ phận; tổng chi phí khấu hao và phân bổ chi phí trả trước dài hạn của bộ phận; lợi nhuận thuần trước thuế, lợi nhuận thuần sau thuế; nợ phải trả đối với mỗi bộ phận báo cáo; nợ phải trả không phân bổ.

Trên báo cáo bộ phận thứ yếu phải đưa ra được số liệu liên quan đến tất cả các bộ phận của tổ hợp công ty mẹ - con theo các chỉ tiêu cơ bản như: Doanh thu bộ phận bán ra ngoài; tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận; tổng chi phí phát sinh trong niên độ để mua TSCĐ hữu hình, TSCĐ vô hình và các tài sản dài hạn khác.

Trong doanh nghiệp có thể áp dụng một trong các cặp BCBP sau: BCBP chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh thì BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý; BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý dựa trên vị trí tài sản thì BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh; hoặc BCBP chính yếu theo khu vực địa lý dựa trên vị trí của khách hàng thì BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh.

Ví dụ như với Tập đoàn Viettel thì nên thiết kế báo cáo bộ phận chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh và báo cáo bộ phận thứ yếu theo khu vực địa lý. Còn như

Tổng CTCP Đầu tư Quốc tế Viettel thì nên lập BCBP theo khu vực địa lý mà không cần lập BCBP theo lĩnh vực kinh doanh.

Thứ hai, hoàn thiện về thời gian hoàn thành công việc lập và công khai BCTC

Các đơn vị cần có những quy định chặt chẽ hơn nữa về thời gian lập và nộp BCTCHN. Trên thực tế, công ty mẹ thường chỉ có thể nộp BCTCHN cho Hội đồng thành viên xem xét, kiểm tra và công khai sau khoảng 180 ngày kể từ ngày kết thúc niên độ kế toán mà thôi. Hơn nữa, tổ chức tốt việc công bố thông tin trên BCTCHN cần được hiểu theo nghĩa rộng, không chỉ dừng lại ở phạm vi gửi BCTCHN đến đúng nơi quy định theo đúng thời hạn quy định. Đặc biệt đối với các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con có những đơn vị đã niêm yết trên sàn chứng khoán thì cần xác định đối tượng sử dụng thông tin tài chính hợp nhất còn là các cổ đông hiện hữu, cổ đông tiềm năng và cả công chúng. Ngoài công bố thông tin định kỳ và bất thường theo luật định, các đơn vị còn cần công bố thông tin theo yêu cầu của cổ đông. Vì vậy, cần thiết phải xây dựng quy trình với những quy định chặt chẽ hơn nữa trong việc thu thập, tổ chức lập BCTCHN cũng như hoàn chỉnh kỹ thuật lập BCTCHN. Đồng thời cần thiết phải ứng dụng tin học nhiều hơn nữa vào quá trình này. Trước mắt, các doanh nghiệp có thể cải thiện hình thức công bố thông tin trên trang web một cách thường xuyên, cập nhật, công bố đầy đủ cả BCTCHN và các BCTC riêng để các đối tượng sử dụng thông tin nắm bắt kịp thời tình hình tài chính và hoạt động của mô hình công ty mẹ - con dưới sự kiểm soát của công ty mẹ nhằm giúp họ có được những quyết định đúng đắn, hiệu quả. Một cơ chế công bố thông tin thiện chí như vậy sẽ góp phần cải thiện quan hệ với cổ đông và công chúng của doanh nghiệp, giúp nâng cao uy tín cho thương hiệu của các doanh nghiệp.

Thứ ba, hoàn thiện về tổ chức phân tích BCTCHN

Phân tích BCTCHN có ý nghĩa quan trọng trong việc cung cấp các thông tin về thực trạng tài chính, hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con cho các đối tượng quan tâm. Để đạt kết quả phân tích như mong muốn, cần tổ chức tốt quy trình phân tích, cụ thể:

* *Tổ chức lập kế hoạch phân tích*: Các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ công ty con thuộc BQP cần xây dựng chương trình phân tích, chỉ rõ mục tiêu, nội dung, phạm vi, thời gian phân tích; xác định rõ loại hình phân tích, chỉ tiêu

và phương pháp phân tích cho từng cuộc phân tích hay từng giai đoạn phân tích; tổ chức phân công người thực hiện rõ ràng, cụ thể.

Sưu tầm, lựa chọn và kiểm tra tài liệu phân tích: Ngoài BCTCHN thì cần sử dụng kết hợp các nguồn tài liệu trong quá trình phân tích bao gồm các BCTC riêng, tài liệu thực tế từ các loại hạch toán, tài liệu kế hoạch (dự toán) và nguồn số liệu, thông tin khác. Tùy theo mục đích, nội dung và phạm vi của cuộc phân tích để sưu tầm các tài liệu cho phù hợp, đảm bảo tiết kiệm thời gian, nhanh chóng đưa ra kết luận thỏa đáng. Cần chú ý kiểm tra tài liệu trước khi phân tích để đảm bảo sự phù hợp, khả năng so sánh và độ tin cậy của số liệu kế toán.

* *Tổ chức thực hiện công việc phân tích*: Sử dụng các phương pháp phân tích phù hợp và thực hiện công việc phân tích các chỉ tiêu liên quan trên BCTCHN theo một trình tự hợp lý như: đánh giá kết quả thực hiện chỉ tiêu bằng phương pháp so sánh (theo chiều ngang, chiều dọc cả về số tuyệt đối và tương đối, so sánh theo biểu đồ...); Xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến chỉ tiêu phân tích; Phân tích mức độ và chiều hướng ảnh hưởng của từng nhân tố đến chỉ tiêu phân tích, chỉ ra những nguyên nhân cụ thể dẫn đến kết quả đó.

Các chỉ tiêu thường được sử dụng trong phân tích các BCTCHN bao gồm:

+ *Nhóm các chỉ tiêu phân tích tình hình đầu tư:*

- Tỷ suất đầu tư chung
- Tỷ suất đầu tư ngắn hạn
- Tỷ suất đầu tư dài hạn
- Tỷ suất tự tài trợ
- Tỷ suất lợi nhuận trên vốn đầu tư

+ *Nhóm các chỉ tiêu phân tích tình hình và khả năng thanh toán:*

- Hệ số khả năng thanh toán tổng quát
- Hệ số thanh toán lãi vay
- Hệ số nợ phải thu ngắn hạn
- Hệ số nợ phải thu dài hạn
- Hệ số nợ phải trả ngắn hạn
- Hệ số nợ phải trả dài hạn
- Số vòng quay các khoản phải thu

- Kỳ thu tiền bình quân
- + *Nhóm các chỉ tiêu phân tích tốc độ luân chuyển của HTK*
- Số vòng quay của HTK
- Số ngày quay vòng của HTK
- Mức đảm bảo NVL, HH cho SXKD
- + *Nhóm các chỉ tiêu phân tích khả năng sinh lời*
- Hệ số sinh lời của tài sản
- Tỷ suất sinh lời của vốn chủ sở hữu
- Hệ số sinh lời HĐKD
- Tỷ lệ sinh lời vốn cổ phần thường
- Cổ tức một cổ phần thường
- + *Nhóm các chỉ tiêu phân tích tình hình tăng trưởng:*
- Tăng trưởng về tài sản
- Tỷ lệ tăng trưởng bền vững
- + *Nhóm các chỉ tiêu phân tích hệ số tạo tiền*
- Hệ số tạo tiền của tài sản
- Hệ số tạo tiền của tổng luân chuyển thuần
- Hệ số tạo tiền của doanh thu thuần
- + *Nhóm các chỉ tiêu phân tích tốc độ luân chuyển vốn*
- Tốc độ luân chuyển vốn bình quân
- Số ngày luân chuyển vốn bình quân
- Tốc độ luân chuyển vốn cố định
- Tốc độ luân chuyển vốn lưu động
- Số ngày quay vòng của vốn lưu động

Trong quá trình phân tích, không được sử dụng các chỉ tiêu phân tích một cách riêng biệt vì có thể đưa ra nhận định không chính xác, do đó cần thiết phải sử dụng đồng bộ các chỉ tiêu để đánh giá bức tranh tổng thể của mô hình công ty mẹ - con. Đồng thời trong quá trình phân tích cũng phải thận trọng khi so sánh với các đơn vị khác và không thể coi tỷ số trung bình của ngành là một chuẩn mực bởi vì mỗi doanh nghiệp có mục đích, quy trình công nghệ đầu tư khác nhau do vậy cần chọn các doanh nghiệp có cùng quy mô để đánh giá.

** Tổ chức báo cáo kết quả phân tích*

Lập báo cáo phân tích trình bày đầy đủ nội dung và kết quả phân tích theo các mục tiêu và yêu cầu phân tích đặt ra. Báo cáo phân tích thường xuyên cần đơn giản, ngắn gọn, nêu bật những vấn đề trọng tâm cần giải quyết. Báo cáo phân tích định kỳ cần trình bày đầy đủ, chi tiết các nhân tố và nguyên nhân ảnh hưởng, những điển hình tiên tiến, những biểu hiện tiêu cực hay thiếu sót, những khó khăn vướng mắc cần tháo gỡ...

Sau đó, thông báo kết quả phân tích cho những người có liên quan chịu trách nhiệm giải quyết những vấn đề đã đặt ra. Những ý kiến nhận xét, phân tích nguyên nhân và biện pháp đưa ra cần được thảo luận trong các cuộc họp giao ban định kỳ và các cuộc hội nghị, đại hội đại biểu công nhân viên chức, các tổ chức quần chúng hoặc thông báo trực tiếp đến từng bộ phận, cá nhân có liên quan để kết quả phân tích thực sự phát huy được tác dụng trong thực tiễn hoạt động SXKD của toàn mô hình công ty mẹ - con cũng như từng đơn vị thành viên.

3.3. Điều kiện để thực hiện các giải pháp

Để các giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc BQP thực sự đạt được hiệu quả và ứng dụng rộng rãi cần phải có những điều kiện nhất định. Dưới đây, luận án trình bày và phân tích một số điều kiện chủ yếu thuộc về phía Nhà nước và về phía các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP

3.3.1. Về phía Nhà nước

Nhà nước ta, với chức năng quản lý toàn bộ nền kinh tế quốc dân thông qua các chính sách kinh tế, tài chính vĩ mô và hệ thống các chính sách quản lý vĩ mô khác cần đảm bảo đầy đủ các điều kiện cơ bản, tạo khung pháp lý và định hướng cho sự phát triển chung của toàn xã hội.

Hiện nay, nền kinh tế nước ta đang trong giai đoạn hội nhập với kinh tế thế giới, các chính sách kinh tế, tài chính vĩ mô đang dần được hoàn thiện nhằm phù hợp với điều kiện phát triển mới, nhiều chính sách kinh tế vĩ mô còn chưa có sự thống nhất nên ảnh hưởng không ít đến sự phát triển chung của nền kinh tế và của các doanh nghiệp. Vì vậy, vấn đề đặt ra là cần sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện các chính sách kinh tế, tài chính vĩ mô theo hướng chủ yếu sau đây:

- Ổn định chính sách tài khóa, tiền tệ: Các cơ chế, chính sách cần được xây dựng và hoàn thiện phù hợp với xu thế và bối cảnh hội nhập kinh tế thế giới, đảm bảo sự bình đẳng, ổn định, thông thoáng và minh bạch tạo điều kiện cho các doanh nghiệp tìm hiểu và thực hiện.

Xây dựng kế hoạch trợ giúp phát triển loại hình doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con trong từng thời kỳ, gắn quy hoạch tổng thể và quy hoạch chi tiết về phát triển của toàn bộ nền kinh tế và của từng ngành, từng lĩnh vực, từng vùng lãnh thổ theo kế hoạch và thứ tự ưu tiên nhằm thu hút đầu tư nước ngoài cho sự phát triển của loại hình doanh nghiệp này. Các chương trình trợ giúp đối với các doanh nghiệp cần được cụ thể hóa như chương trình khuyến khích đầu tư, chương trình trợ giúp các doanh nghiệp tiếp cận các nguồn vốn của các tổ chức tín dụng, trợ giúp mặt bằng sản xuất kinh doanh, trợ giúp xuất khẩu, trợ giúp thông tin, hỗ trợ kỹ thuật.

- Thống nhất quản lý nhà nước về các hoạt động chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển kinh tế trên phạm vi toàn quốc và trên từng vùng, miền.

- Xây dựng, hoàn thiện hệ thống luật, các văn bản dưới luật tạo điều kiện cho các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con nói riêng hoạt động trên cơ sở pháp luật. Thường xuyên rà soát các văn bản pháp quy, xóa bỏ những văn bản không phù hợp theo từng thời kỳ phát triển của nền kinh tế.

- Tổng kết, đúc rút kinh nghiệm về việc triển khai thực hiện Luật kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con trong thời gian qua, trên cơ sở đó có những giải pháp hữu hiệu chỉ đạo việc thực thi Luật kế toán trong các đơn vị này.

- Hoàn thiện hệ thống chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán Việt Nam và các văn bản hướng dẫn thực hiện chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán, tạo sự thực hiện thống nhất đối với các doanh nghiệp trong phạm vi cả nước.

- Tăng cường và nâng cao vai trò của các Hội nghề nghiệp, đặc biệt là Hội kế toán Việt Nam, Hội kiểm toán viên hành nghề Việt Nam trong việc hướng dẫn chuyên môn đối với công tác kế toán trong các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con nói riêng.

3.3.2. Về phía các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc Bộ Quốc phòng

Khi môi trường pháp lý về kế toán và các điều kiện khác thuộc cơ chế, chính sách đã được sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện thì vấn đề còn lại để tổ chức tốt công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - con thuộc về bản thân từng doanh nghiệp. Dưới đây tác giả xin đề xuất các điều kiện cơ bản:

- Rà soát lại các văn bản pháp quy đã ban hành, đồng thời lập kế hoạch chi tiết, cụ thể xây dựng những văn bản pháp quy mới cho phù hợp với tình hình phát triển hiện tại cũng như trong tương lai. Cơ chế, chính sách tài chính kế toán của doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con có rất nhiều điểm khác so với cơ chế TCT hiện tại về quan hệ sở hữu, quan hệ đầu tư tài chính, quan hệ phân phối, quan hệ kiểm soát. Tuy nhiên các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP hiện nay đều có gốc gác là các TCTNN, DNNN chuyển đổi theo mô hình mới, thời gian chuyển đổi còn mới nên trong cơ chế chính sách kinh tế tài chính của các đơn vị này còn nhiều mâu thuẫn. Do đó, để có được những quy định về chế độ kế toán có thể áp dụng thì ngoài việc tuân thủ những quy định hiện hành của Nhà nước, các công ty mẹ - con cần phải hoàn thiện về cơ chế tài chính và các cơ chế liên quan. Để từ đó ban hành quy định về hạch toán kế toán phù hợp, tránh tình trạng mặc dù đã chuyển sang mô hình công ty mẹ - con từ lâu nhưng vẫn áp dụng những quy định không cập nhật và không còn phù hợp.

- Nghiên cứu, xây dựng chế độ KTTC, chế độ KTQT và chuẩn hóa nghiệp vụ để có sự thống nhất áp dụng trong công ty mẹ và các đơn vị thành viên. Xây dựng quy định về chế độ công khai thông tin KTTC ở các cấp như lãnh đạo đơn vị, nội bộ đơn vị và công chúng.

- Tổ chức đào tạo, bồi dưỡng chuyên môn, nghiệp vụ và kiến thức tin học cho người làm kế toán một cách thường xuyên và cập nhật chính sách, chế độ mới cho đội ngũ những người làm kế toán. Bên cạnh đó, cần nâng cao trình độ cho kế toán trưởng thông qua việc đào tạo, bồi dưỡng qua các lớp do Bộ Tài chính và các Hội nghề nghiệp tổ chức nhằm tổ chức công tác kế toán của doanh nghiệp một cách hiệu quả nhất. Những vấn đề liên quan đến chuẩn mực kế toán hiện nay vẫn còn rất khó tiếp cận, và những vấn đề về hợp nhất BCTC lại càng khó, cho nên cần thiết phải có nhiều hơn nữa những chương trình tập huấn nhằm giúp cho các đối tượng liên quan nhận thức rõ hơn về các vấn đề đó.

- Tổ chức lại bộ máy kế toán phù hợp với yêu cầu mới. Bộ máy kế toán hiện nay về cơ bản đã đáp ứng được những yêu cầu về hạch toán kế toán tại các đơn vị kế toán riêng biệt. Tuy nhiên, đối với công tác lập BCTCHN thì vẫn chưa đáp ứng được, một phần do các đối tượng liên quan chưa thấy rõ được tầm quan trọng, sự cần thiết của BCTCHN, một phần do vấn đề này tương đối mới, tương đối phức tạp. Do đó, để có thể hoàn chỉnh việc lập BCTCHN thì cần thiết phải có sự thay đổi về tổ chức bộ máy kế toán, phải tổ chức bộ phận chuyên trách từ dưới lên trên công ty mẹ nhằm giúp quá trình hợp nhất BCTC được kịp thời, đầy đủ và chính xác hơn.

- Tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán nhằm nâng cao năng suất lao động kế toán và cung cấp thông tin kế toán đầy đủ, kịp thời phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Do cơ cấu tổ chức các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con khá phức tạp bao gồm nhiều khối, nhiều lĩnh vực khác nhau nên việc thu thập, xử lý thông tin chung cho cả mô hình là tương đối mất thời gian, nhiều công việc. Nếu không áp dụng tin học hóa công tác kế toán thì khó có thể thực hiện được một cách nhanh chóng, đầy đủ và chính xác. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP phải tăng cường tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong tổ chức công tác kế toán. Đồng thời xây dựng quy trình tổ chức hệ thống thông tin chuẩn áp dụng phù hợp đối với từng đơn vị như chuẩn bị vốn để đầu tư xây dựng hạ tầng và chương trình phần mềm máy tính ứng dụng, thuê nhà thầu tư vấn lựa chọn công nghệ và thiết kế chương trình phần mềm cũng như con người để vận hành sử dụng chương trình phần mềm. Đặc biệt chú trọng đến xây dựng phần mềm kế toán phục vụ cho công tác tổng hợp số liệu để lập BCTCHN.

Kết luận chương 3

Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp nói chung và trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con nói riêng là một vấn đề phức tạp cần có sự nghiên cứu kỹ lưỡng cả về lý luận và thực tiễn. Từ những nội dung về tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con được nghiên cứu một cách khoa học, dựa trên cơ sở những đánh giá khách quan về thực trạng tổ chức công tác kế toán trong một số doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP, chương 3 của luận án đã đưa ra các định hướng và giải pháp hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các

doanh nghiệp này. Các nội dung này vừa mang tính khái quát, vừa mang tính cụ thể bao gồm nội dung hoàn thiện chính sách trên lĩnh vực vĩ mô của Nhà nước và nội dung tổ chức công tác kế toán trong phạm vi bản thân các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Bên cạnh đó, chương 3 của luận án đã phân tích một số điều kiện cơ bản thuộc về Nhà nước và thuộc về các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP trong việc đưa ra các đề xuất về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con để các DNQĐ hoạt động có hiệu quả, đóng góp tích cực vào sự nghiệp xây dựng và bảo vệ Tổ quốc trong thời kỳ công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước.



KẾT LUẬN

Trong giai đoạn hiện nay, các DNQĐ đang phát triển ổn định, trở thành "điểm sáng" của nền kinh tế đất nước. Tuy nhiên, để khẳng định phát triển vững chắc, chiếm lĩnh được thị trường trong và ngoài nước, cạnh tranh hiệu quả với các doanh nghiệp khác trong khu vực, DNQĐ phải tái cơ cấu, xây dựng chiến lược phát triển phù hợp cả trung và dài hạn... Những năm gần đây, BQP đã liên tục chỉ đạo các DNQĐ thực hiện rà soát, tái cơ cấu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp để có thể đứng vững trước những thách thức, khó khăn của nền kinh tế đang trong quá trình hội nhập kinh tế khu vực và thế giới. Mô hình công ty mẹ - công ty con là một mô hình tổ chức tiên tiến đã và đang được BQP đưa vào áp dụng tại nhiều công ty, TCT trực thuộc Bộ và thu được những kết quả nhất định. Tuy nhiên, vấn đề về tổ chức công tác kế toán trong loại hình doanh nghiệp này vẫn còn nhiều bất cập đòi hỏi phải được nghiên cứu kỹ cả về lý luận và thực tiễn. Xuất phát từ tầm quan trọng đó, đề tài "***Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng***" đã nghiên cứu và đạt được những kết quả sau:

- Hệ thống hóa những lý luận cơ bản về mô hình công ty mẹ - công ty con và tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

- Trình bày thực trạng về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Trên cơ sở đó đưa ra những phân tích, đánh giá về ưu điểm, hạn chế và nguyên nhân chủ yếu của những hạn chế trong tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Đồng thời, luận án trình bày những bài học kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con ở một số nước trên thế giới nhằm giúp các nhà quản lý nhận thức rõ hơn tầm quan trọng của tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con.

- Luận án đề xuất các giải pháp cụ thể theo từng nội dung tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP. Những đề xuất trên cơ sở phân tích khoa học phù hợp với thực tế, có tính khả

thi cao, đưa ra các điều kiện thực hiện về phía Nhà nước và các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

Tuy nhiên, cũng phải khẳng định rằng, tổ chức công tác kế toán trong doanh nghiệp nói chung và tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP nói riêng là vấn đề cần được nghiên cứu thường xuyên nhằm đáp ứng yêu cầu của nền kinh tế trong giai đoạn mới. Do nhận thức và thời gian nghiên cứu còn hạn chế, chưa thể đi sâu nghiên cứu một số nội dung, tác giả xin được nghiên cứu tiếp một số nội dung sau trong tương lai nhằm hoàn thiện đề tài nghiên cứu của mình:

- Nội dung về sự kết hợp giữa tổ chức quản lý về kinh tế và tổ chức quản lý về chính trị trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc BQP.

- Nội dung về tổ chức công tác KTQT nhằm cung cấp thông tin KTQT tổng quát của cả tập đoàn, mô hình công ty mẹ - công ty con.



NHỮNG CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ LIÊN QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN

1. Nguyễn Thu Hương (2013), *Lập và trình bày báo cáo tài chính hợp nhất áp dụng ở các công ty mẹ - công ty con*, Đề tài nghiên cứu khoa học thuộc đề tài luận án tiến sĩ kinh tế do tác giả luận án nghiên cứu thành công và nộp Hội đồng khoa học Trường.
2. Nguyễn Thu Hương (2013), "Hoàn thiện công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc Phòng", *Khoa học thương mại*, (53+54), tr. 66-69, 75.
3. Nguyễn Thu Hương (2013), "Công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc Phòng", *Công thương*, (4), tr. 66-67.
4. Nguyễn Thu Hương (2013), "Một số ý kiến trao đổi nhằm hoàn thiện quy trình lập báo cáo tài chính hợp nhất", *Khoa học thương mại*, (59), tr. 65-72.
5. Nguyễn Thu Hương (2016), "Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam", *Công thương*, (1), tr. 89-95.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Bộ Tài chính (2001), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2002), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2003), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
4. Bộ Tài chính (2004), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
5. Bộ Tài chính (2004), *Hoàn thiện mô hình tổ chức kế toán quản trị và phân tích kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp bộ, Hà Nội.
6. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
7. Bộ Tài chính (2006), *TT 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*, Hà Nội.
8. Bộ Tài chính (2006), *Vận dụng chuẩn mực "Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán các khoản đầu tư vào công ty con" và chuẩn mực "Hợp nhất kinh doanh" trong công tác kế toán của tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ con - kỹ thuật lập báo cáo tài chính hợp nhất*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Hà Nội.
9. Bộ Tài chính (2006), *Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 về chế độ kế toán doanh nghiệp và Quyết định 202/2014 về hướng dẫn lập báo cáo tài chính hợp nhất*, Hà Nội.
10. Bộ Tài chính (2007), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
11. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 thay thế Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 về chế độ kế toán doanh nghiệp và Quyết định 202/2014 về hướng dẫn lập báo cáo tài chính hợp nhất*, Hà Nội.
12. Bộ Tài chính (2009), *26 chuẩn mực kế toán Việt Nam và toàn bộ thông tư hướng dẫn các chuẩn mực*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
13. *Bách khoa toàn thư Wikipedia* (Tiếng Anh).
14. Nguyễn Thị Diễm Châu, Nguyễn Ngọc Thanh (2001), *Cơ chế tài chính trong mô hình tổng công ty, tập đoàn kinh tế*, Nxb Tài chính, Hà Nội.

15. Ngô Thế Chi (2005), *Lập báo cáo tài chính hợp nhất theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 25*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
16. Ngô Thế Chi - Nguyễn Trọng Cơ (2002), *Hướng dẫn thực hành kế toán và phân tích tài chính doanh nghiệp vừa và nhỏ*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
17. Ngô Thế Chi, Phạm Văn Đăng (2013), *Kế toán Việt Nam - quá trình hình thành và phát triển*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
18. Ngô Thế Chi, Trương Thị Thủy (2010), *Giáo trình Chuẩn mực kế toán quốc tế (nghiên cứu tổng hợp và tình huống)*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
19. Nguyễn Văn Công (2002), *Lập, đọc, kiểm tra và phân tích báo cáo tài chính*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
20. Cục Tài chính doanh nghiệp, Bộ Tài chính (2009), *Tập đoàn kinh tế - Lý luận và thực tiễn*, Kỷ yếu hội thảo khoa học, Hà Nội.
21. Trần Tiến Cường (2005), *Tập đoàn kinh tế - Lý luận và kinh nghiệm quốc tế ứng dụng vào Việt Nam*, Nxb Giao thông vận tải, Hà Nội.
22. Phan Đức Dũng (2007), *Kế toán Mỹ (đối chiếu kế toán Việt Nam)*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
23. Đảng Cộng sản Việt Nam (2001), *Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ IX*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
24. Nguyễn Đình Đỗ, Trương Thị Thủy (2002), *Thông lệ kế toán quốc tế và kế toán doanh nghiệp*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
25. Hugh A. Adams, Đỗ Thùy Linh (2005), *Hệ thống các quy định kế toán và kiểm toán Việt Nam - Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
26. Vũ Duy Hào (2000), *Những vấn đề cơ bản về quản trị tài chính doanh nghiệp, Hệ thống kế toán Việt*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
27. Nguyễn Thị Lan Hương (2002), "Quan hệ pháp lý công ty mẹ - công ty con ở Nhật bản và một số liên hệ với pháp luật Việt Nam", *Nhà nước và pháp luật*, 12(176).
28. Bùi Văn Huyền (2008), *Xây dựng và phát triển tập đoàn kinh tế ở Việt Nam*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
29. Kermit.D.Larson (1994), *Kế toán tài chính theo hệ thống kế toán Mỹ*, Nxb Thống kê, Hà Nội.

30. Đặng Thị Loan (2011), *Giáo trình Kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*, Nxb Đại học kinh tế quốc dân, Hà Nội.
31. Huỳnh Lợi, Lê Khắc Tâm (2001), *Kế toán quản trị*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
32. Trần Xuân Nam (2010), *Kế toán tài chính (Financial Accounting)*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
33. Nathan.Lavin (1994), *Kế toán chi phí theo hệ thống kế toán Mỹ*, Nxb Thống kê, Hà Nội.
34. Ngân hàng Thế giới (2002), *Các chuẩn mực kế toán quốc tế*, (Tài liệu hướng dẫn thực hành), Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
35. Võ Văn Nhị (2004), *16 chuẩn mực kế toán & Kế toán tài chính cho doanh nghiệp*, Nxb Lao động xã hội, Hà Nội.
36. Võ Văn Nhị (2007), *Báo cáo tài chính và báo cáo kế toán quản trị áp dụng cho doanh nghiệp Việt Nam*, Nxb Giao thông vận tải, Hà Nội.
37. Nguyễn Minh Phương (2002), *Giáo trình kế toán quản trị*, Nxb Giáo dục, Hà Nội.
38. Quốc hội (2003), *Luật kế toán Việt Nam*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
39. Quốc hội (2005), *Luật doanh nghiệp Việt Nam*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
40. Quốc hội (2005), *Luật kế toán Việt Nam*, Nxb Chính trị quốc gia, Hà Nội.
41. Tập đoàn Viễn thông quân đội Viettel (2012-2014), *Báo cáo tài chính từ năm 2012 đến năm 2014*, Hà Nội.
42. Nguyễn Hữu Thanh (2004), *Trách nhiệm của công ty mẹ nước ngoài đối với công ty con hoạt động trong lĩnh vực dầu khí ở Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ Luật học, Hà Nội.
43. Đặng Văn Thanh (2003), "Kế toán - Công cụ điều hành và kiểm soát nền kinh tế", *Kế toán*, (42), tr. 4-6.
44. Nguyễn Văn Thơm, Trần Văn Thảo, Lê Tuấn (1995), *Kế toán Mỹ*, Nxb Tài chính, Hà Nội
45. Đoàn Xuân Tiên (2004), *Xây dựng mô hình tổ chức kế toán doanh nghiệp theo loại hình công ty mẹ, công ty con ở Việt Nam*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Hà Nội.
46. Đoàn Xuân Tiên (2009), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nxb Tài chính, Hà Nội.

47. Tổng công ty Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp quốc phòng (GAET) (2012-2014), *Báo cáo tài chính từ năm 2012 đến năm 2014*, Hà Nội.
48. Tổng công ty Xây dựng 319 - Bộ Quốc phòng (2012-2014), *Báo cáo tài chính từ năm 2012 đến năm 2014*, Hà Nội.
49. Trường Đại học Kinh tế Quốc dân (2002), *Lý thuyết hạch toán kế toán*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
50. Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh, Khoa Kế toán - Kiểm toán, Bộ môn Kế toán tài chính (2008), *Giáo trình kế toán tài chính, Phần 1-5*, Nxb Giao thông vận tải, Hà Nội.
51. Trường Đại học Tài chính Kế toán Hà Nội (1997), *Đặc điểm kế toán Mỹ và Pháp*, Nxb Tài chính, Hà Nội
52. Chúc Anh Tú (2009), *Vận dụng chuẩn mực hợp nhất Báo cáo tài chính để tổ chức hệ thống Báo cáo tài chính ở Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Kinh tế, Học viện Tài chính.
53. Nguyễn Vũ Việt, Nguyễn Thị Hòa (2010), *Giáo trình Kế toán doanh nghiệp xây lắp*, Nxb Tài chính, Hà Nội.

Tiếng Anh

54. Alexander Radygin (2001), *State-Owned Holding Companies in Russia*, Presentation at the Conference on Corporate Governance of State owned Enterprises in China, Beijing 18-19 January, 2001.
55. Belenzon, Pataconi, Zelner (2013): "*Identifying archetypes: an empirical study of business group structure in 16 developed countries*"
56. Black's Law Dictionary
57. Christine Windbichler (2000), "*Corporate Group Law for Europe*": *Comments on the Forum Europaeum's Principles and Proposals for a European Corporate Group Law*, *European Business Organization Law Review* 1: 265-286.
58. Colpan A. M. and Hikino T. (2010). "*Foundations of Business Groups: Towards an Integrated Framework*" in *The Oxford Handbook of Business Groups*, Colpan et al. (eds.). Oxford University Press
59. Companies & Securities Advisory Committee (2000), *Corporate Groups - Final Report*, May 2000, Sydney NSW.

60. EURO - Technical assistance programme (1997 - 1998), *Financial accounting teaching material + questions*.
61. Horace R.Brock - Charles E.Plamer - Billie M.Cunningham, *Financial accounting principles and applications*.
62. International Accounting Standards Board (2007), *International Financial Reporting Standard 2007 (IFRSs)*.
63. Joe B.Hoyle - Thomas F.Schaefer - Timothy S.Doupnik, *Advanced Accounting*, 6th edition.
64. Ramsay, I. và Stapledon, G. (1998), *Corporate Groups in Australia*, Centre for Corporate Law and Securities Regulation, The University of Melbourn.



PHỤ LỤC

- Phụ lục 1** **Phiếu khảo sát, Tổng hợp phiếu khảo sát và các Mẫu biểu báo cáo**
- Phụ lục 1.1 Phiếu khảo sát
Tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.2 Phiếu khảo sát
Tổ chức công tác kế toán tại công ty mẹ trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.3 Phiếu khảo sát
Tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.4 Tổng hợp Phiếu khảo sát
Tổ chức công tác kế toán tại đơn vị thành viên trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.5 Tổng hợp Phiếu khảo sát
Tổ chức công tác kế toán tại công ty mẹ trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.6 Tổng hợp Phiếu khảo sát
Tổ chức hệ thống thông tin kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng.
- Phụ lục 1.7 Báo cáo giá thành
- Phụ lục 1.8 Báo cáo bán hàng
- Phụ lục 1.9 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- Phụ lục 2** **Các Báo cáo Tài chính hợp nhất của 03 doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ- công ty con thuộc Bộ Quốc phòng trong 3 năm (2012-2014)**

Đối với Tập đoàn Viettel

- Phụ lục 2.1-2.3 Bảng cân đối kế toán hợp nhất của Tập đoàn Viettel trong 3 năm (2012-2014)
- Phụ lục 2.4-2.6 Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của Tập đoàn Viettel trong 3 năm (2012-2014)

Phụ lục 2.7-2.9 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất của Tập đoàn Viettel trong 3 năm (2012-2014)

Đối với Tổng công ty Kinh tế Kỹ thuật CNQP (GAET)

Phụ lục 2.1-2.3 Bảng cân đối kế toán của Tổng công ty Kinh tế Kỹ thuật CNQP trong 3 năm (2012-2014)

Phụ lục 2.4-2.6 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của Tổng công ty Kinh tế Kỹ thuật CNQP trong 3 năm (2012-2014)

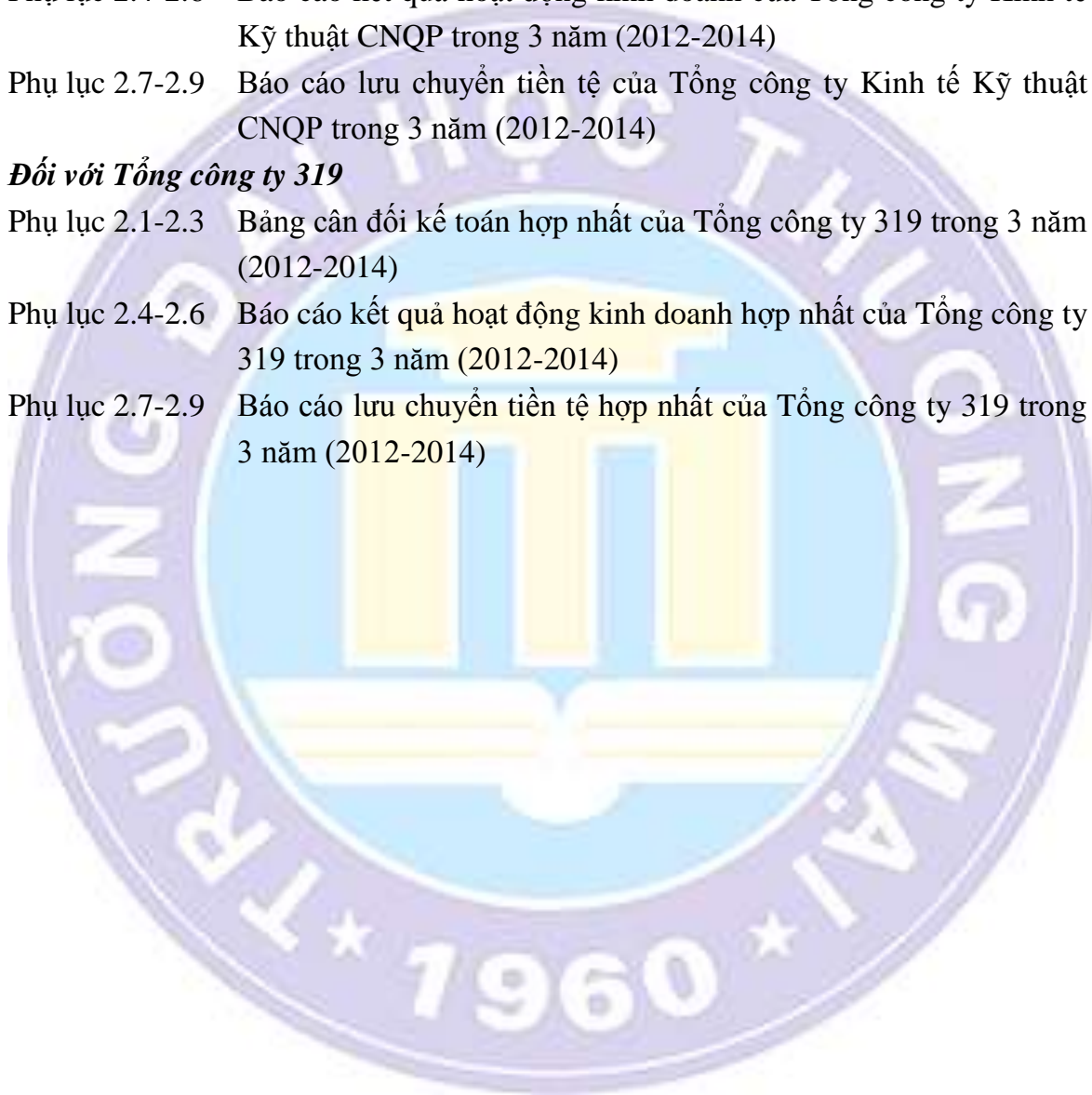
Phụ lục 2.7-2.9 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ của Tổng công ty Kinh tế Kỹ thuật CNQP trong 3 năm (2012-2014)

Đối với Tổng công ty 319

Phụ lục 2.1-2.3 Bảng cân đối kế toán hợp nhất của Tổng công ty 319 trong 3 năm (2012-2014)

Phụ lục 2.4-2.6 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất của Tổng công ty 319 trong 3 năm (2012-2014)

Phụ lục 2.7-2.9 Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất của Tổng công ty 319 trong 3 năm (2012-2014)





Phụ lục 1

**PHIẾU KHẢO SÁT, TỔNG HỢP PHIẾU KHẢO SÁT
VÀ CÁC MẪU BIỂU BÁO CÁO**

Phụ lục 1.1

PHIẾU KHẢO SÁT

TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

Với mục đích khảo sát tổ chức công tác kế toán tại đơn vị thành viên trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng để phục vụ nghiên cứu đề tài luận án tiến sĩ: "*Tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng*", kính đề nghị anh/chị vui lòng dành chút thời gian để trả lời các câu hỏi trong phiếu này. Các thông tin về người trả lời sẽ được giữ kín và chỉ sử dụng cho mục đích nghiên cứu. Xin trân trọng cảm ơn sự hợp tác giúp đỡ của anh/chị.

PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP VÀ NGƯỜI TRẢ LỜI

1. Tên doanh nghiệp:
 2. Địa chỉ trụ sở chính:
 3. Thông tin về người trả lời:
- Họ và tên:..... Nam/Nữ..... Năm sinh
- Vị trí công tác:
- Điện thoại:..... Email:

Câu 1: Doanh nghiệp của ông (bà) thành lập năm nào?

Năm:..... Tháng:.....

Câu 2: Doanh nghiệp của ông (bà) thuộc loại hình doanh nghiệp nào?

- Doanh nghiệp nhà nước
- Doanh nghiệp tư nhân
- Công ty cổ phần
- Công ty TNHH
- Công ty có vốn đầu tư nước ngoài
- Loại hình khác

Câu 3: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp theo mô hình nào?

- Theo chức năng nhiệm vụ
- Tổ chức theo sản phẩm
- Tổ chức theo địa bàn hoạt động
- Tổ chức theo đối tượng khách hàng

Tổ chức theo đơn vị kinh doanh

Tổ chức hỗn hợp

Câu 4: Số lao động bình quân một năm của doanh nghiệp:.....

Câu 5: Trình độ học vấn của cán bộ trong doanh nghiệp?

Sau đại học

Đại học

Cao đẳng

Trung cấp chuyên nghiệp

Câu 6: Lĩnh vực kinh doanh chính của doanh nghiệp?

.....

.....

.....

.....

.....

.....

PHẦN 2: THÔNG TIN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

I. Thông tin về tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán

Câu 7: Tổng số cán bộ kế toán của doanh nghiệp.....

Câu 8: Trình độ học vấn của cán bộ kế toán trong doanh nghiệp?

Sau đại học

Đại học

Cao đẳng

Trung cấp chuyên nghiệp

Câu 9: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp?

Tập trung

Phân tán

Nửa tập trung, nửa phân tán

Câu 10: Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện đang áp dụng?

ÇĐKT ban hành theo QĐ15/QĐ-BCT

ÇĐKT ban hành theo QĐ48/QĐ-BCT

Khác

Câu 11: Kỳ kế toán của doanh nghiệp bắt đầu từ ngày:..... đến ngày.....

Câu 12: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính giá xuất kho nào?

- Bình quân gia quyền
- Nhập trước - Xuất trước
- Nhập sau - Xuất trước
- Đích danh
- Giá hạch toán

Câu 13: Doanh nghiệp áp dụng hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp nào?

- Kê khai thường xuyên
- Kiểm kê định kỳ

Câu 14: Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp nào?

- Khấu trừ
- Trực tiếp

Câu 15: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính khấu hao tài sản cố định nào?

- Khấu hao đường thẳng
- Khấu hao số dư giảm dần
- Khấu hao theo sản lượng sản xuất

Câu 16: Doanh nghiệp đã áp dụng công nghệ thông tin trong tổ chức công tác kế toán chưa?

- Thủ công
- Áp dụng phần mềm kế toán
- Kết hợp thủ công và phần mềm kế toán

Câu 17: Doanh nghiệp tổ chức công tác kế toán trong Hệ thống quản lý ERP như thế nào?

- Đang vận hành tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Mong muốn nhưng chưa ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Đang trong giai đoạn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Biết nhưng không muốn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Không biết gì về ứng dụng Hệ thống quản lý ERP

II. Thông tin về tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính tại các doanh nghiệp

1. Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Câu 18: Doanh nghiệp tự xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn riêng hay áp dụng theo mẫu và quy định của chế độ kế toán? (Nếu áp dụng theo chế độ kế toán, đề nghị anh/chị ghi rõ chế độ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng)

Tự xây dựng

Theo chế độ kế toán

Câu 19: Anh/chị hãy cho biết các chứng từ ban đầu để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến:

Lao động tiền lương:

Hàng tồn kho:

Tiền tệ:

Bán hàng:

Tài sản cố định:

Các chứng từ khác:

Câu 20: Theo anh chị, quy trình luân chuyển chứng từ của đơn vị đã chặt chẽ hay chưa?

Chặt chẽ

Chưa chặt chẽ

Câu 21: Theo anh/chị, các nội dung trên các chứng từ đã được kế toán đơn vị phản ánh đầy đủ chưa?

Đầy đủ

Chưa đầy đủ

Câu 22: Theo anh/chị công tác bảo quản, lưu trữ chứng từ đã được đơn vị thực hiện theo đúng quy định của chế độ kế toán chưa?

Đúng quy định

Chưa đúng quy định

Câu 23: Đơn vị có bổ sung, diễn giải thêm các chỉ tiêu trên chứng từ để phản ánh thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ hay không?

Có

Không

Câu 24: Nếu trả lời Có ở câu 23, anh/chị hãy cho biết tên chứng từ và các nội dung bổ sung thêm trên chứng từ để phản ánh giao dịch nội bộ liên quan đến:

- Hàng tồn kho:

- Tài sản cố định:

- Nợ phải thu:

- Nợ phải trả:
- Doanh thu:
- Chi phí:

2. Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

Câu 25:

Anh chị hãy cho biết các tài khoản sử dụng trong đơn vị theo các nhóm sau:

- Vốn bằng tiền:
- Nợ phải thu:
- Hàng tồn kho:
- Đầu tư tài chính:
- Tài sản cố định:
- Vay và nợ phải trả:.....
- Nguồn vốn:
- Doanh thu, thu nhập:.....
- Chi phí:.....
- Xác định kết quả kinh doanh:

Câu 26: Đơn vị có mở chi tiết các tài khoản để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh là các giao dịch nội bộ hay không?

- Có
- Không

Câu 27: Nếu trả lời Có ở câu 26, anh/chị hãy cho biết cụ thể các tài khoản có mở chi tiết để theo dõi các giao dịch nội bộ của đơn vị:

3. Về tổ chức vận dụng hình thức kế toán và sổ kế toán:

Câu 28: Doanh nghiệp áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào?

- Nhật ký chứng từ
- Chứng từ ghi sổ
- Nhật ký chung
- Nhật ký sổ cái
- Kế toán trên máy

Câu 29: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị không?

- Có
- Không

Câu 30: Nếu trả lời Có ở câu 29, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị tại đơn vị

.....

.....

Câu 31: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN không?

- Có
- Không

Câu 32: Nếu trả lời Có ở câu 31, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN tại đơn vị

.....

4. Về tổ chức lập báo cáo tài chính riêng tại đơn vị:

Câu 33: Doanh nghiệp có lập BCTC riêng giữa niên độ không?

- Có
- Không

Câu 34: Các Báo cáo tài chính mà đơn vị phải lập là:

Tên báo cáo	BCTC năm	BCTC giữa niên độ
- Bảng Cân đối kế toán		
- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh		
- Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ		
- Thuyết minh Báo cáo tài chính		

Câu 35: Doanh nghiệp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp nào?

- Phương pháp trực tiếp
- Phương pháp gián tiếp

Câu 36: Doanh nghiệp có lập báo cáo bộ phận (BCBP) không?

- Có
- Không

Câu 37: Nếu trả lời Có ở câu 36, anh/chị hãy cho biết đơn vị lập báo cáo bộ phận

- Theo khu vực địa lý
- Theo lĩnh vực kinh doanh
- BCBP chính yếu theo khu vực địa lý và BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh
- BCBP chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh và BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý

Câu 38: Nếu trả lời Không ở câu 36, anh/chị hãy cho biết lý do đơn vị không lập báo cáo bộ phận?

.....

Câu 39: Các chính sách kế toán của doanh nghiệp có thống nhất với chính sách kế toán của công ty mẹ không?

- Có

- Không

Câu 40: Nếu trả lời Không ở câu 39, anh/chị hãy cho biết đơn vị điều chỉnh sự khác biệt về chính sách kế toán với công ty mẹ như thế nào? Trình bày ở đâu?

.....
.....
.....

Câu 41: Anh/chị hãy cho biết doanh nghiệp sử dụng các chỉ tiêu nào để phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....
.....

Câu 42: Anh/chị hãy cho biết phương pháp và kỹ thuật được sử dụng trong phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....
.....

Câu 43: Thời hạn nộp và công khai BCTC của doanh nghiệp có tuân thủ theo quy định của pháp luật không?

- Có

- Không

5. Về tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Câu 44: Doanh nghiệp tổ chức kiểm tra kế toán bao lâu một lần?

.....
.....
.....

Câu 45: Ai là người chịu trách nhiệm kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....
.....

Câu 46: Nội dung công tác kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....
Câu 47: Doanh nghiệp thuê công ty kiểm toán nào kiểm toán BCTC của đơn vị?
.....
.....

6. Về tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

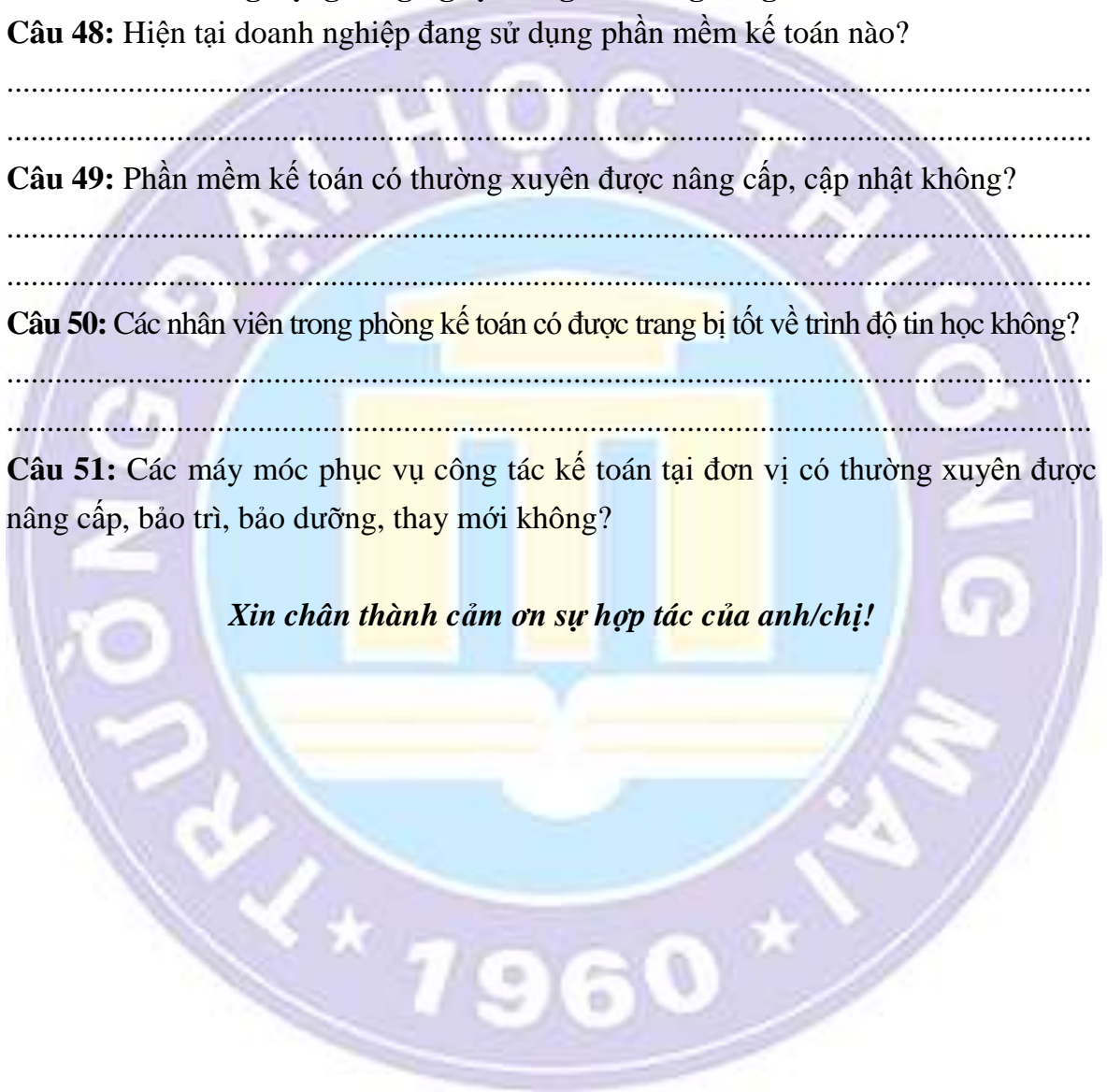
Câu 48: Hiện tại doanh nghiệp đang sử dụng phần mềm kế toán nào?
.....
.....

Câu 49: Phần mềm kế toán có thường xuyên được nâng cấp, cập nhật không?
.....
.....

Câu 50: Các nhân viên trong phòng kế toán có được trang bị tốt về trình độ tin học không?
.....
.....

Câu 51: Các máy móc phục vụ công tác kế toán tại đơn vị có thường xuyên được nâng cấp, bảo trì, bảo dưỡng, thay mới không?

Xin chân thành cảm ơn sự hợp tác của anh/chị!



Phụ lục 1.2

PHIẾU KHẢO SÁT TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÔNG TY MẸ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

Với mục đích khảo sát tổ chức công tác kế toán tại công ty mẹ trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng để phục vụ nghiên cứu đề tài luận án tiến sĩ: "*Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng*", kính đề nghị anh/chị vui lòng dành chút thời gian để trả lời các câu hỏi trong phiếu này. Các thông tin về người trả lời sẽ được giữ kín và chỉ sử dụng cho mục đích nghiên cứu. Xin trân trọng cảm ơn sự hợp tác giúp đỡ của anh/chị.

PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP VÀ NGƯỜI TRẢ LỜI

1. Tên doanh nghiệp:
2. Địa chỉ trụ sở chính:
3. Thông tin về người trả lời:

 - Họ và tên:.....Nam/Nữ.....Năm sinh
 - Vị trí công tác:
 - Điện thoại:.....Email:

Câu 1: Doanh nghiệp của anh/chị thành lập năm nào?

Năm:..... Tháng:.....

Câu 2: Doanh nghiệp của anh/chị thuộc loại hình doanh nghiệp nào?

- Doanh nghiệp nhà nước
- Doanh nghiệp tư nhân
- Công ty cổ phần
- Công ty TNHH
- Công ty có vốn đầu tư nước ngoài
- Loại hình khác

Câu 3: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp theo mô hình nào?

- Theo chức năng nhiệm vụ
- Tổ chức theo sản phẩm
- Tổ chức theo địa bàn hoạt động
- Tổ chức theo đối tượng khách hàng

Tổ chức theo đơn vị kinh doanh

Tổ chức hỗn hợp

Câu 4: Số lao động bình quân một năm của doanh nghiệp:.....

Câu 5: Trình độ học vấn của cán bộ trong doanh nghiệp?

Sau đại học

Đại học

Cao đẳng

Trung cấp chuyên nghiệp

Câu 6: Lĩnh vực kinh doanh chính của doanh nghiệp?

.....

.....

.....

.....

.....

.....

PHẦN 2: THÔNG TIN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

I. Thông tin về tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán

Câu 7: Tổng số cán bộ kế toán của doanh nghiệp.....

Câu 8: Trình độ học vấn của cán bộ kế toán trong doanh nghiệp?

Sau đại học

Đại học

Cao đẳng

Trung cấp chuyên nghiệp

Câu 9: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp?

Tập trung

Phân tán

Nửa tập trung, nửa phân tán

Câu 10: Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện đang áp dụng?

ÇĐKT ban hành theo QĐ15/QĐ-BCT

ÇĐKT ban hành theo QĐ48/QĐ-BCT

Khác

Câu 11: Kỳ kế toán của doanh nghiệp bắt đầu từ ngày:..... đến ngày.....

Câu 12: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính giá xuất kho nào?

- Bình quân gia quyền
- Nhập trước - Xuất trước
- Nhập sau - Xuất trước
- Đích danh
- Giá hạch toán

Câu 13: Doanh nghiệp áp dụng hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp nào?

- Kê khai thường xuyên
- Kiểm kê định kỳ

Câu 14: Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp nào?

- Khấu trừ
- Trực tiếp

Câu 15: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính khấu hao tài sản cố định nào?

- Khấu hao đường thẳng
- Khấu hao số dư giảm dần
- Khấu hao theo sản lượng sản xuất

Câu 16: Doanh nghiệp đã áp dụng công nghệ thông tin trong tổ chức công tác kế toán chưa?

- Thủ công
- Áp dụng phần mềm kế toán
- Kết hợp thủ công và phần mềm kế toán

Câu 17: Doanh nghiệp tổ chức công tác kế toán trong Hệ thống quản lý ERP như thế nào?

- Đang vận hành tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Mong muốn nhưng chưa ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Đang trong giai đoạn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Biết nhưng không muốn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP
- Không biết gì về ứng dụng Hệ thống quản lý ERP

Câu 18: Các chính sách kế toán này có được quy định áp dụng thống nhất trong các đơn vị thuộc mô hình công ty mẹ - công ty con hay không?

- Có
- Không

II. Thông tin về tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính tại các doanh nghiệp

7. Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Câu 19: Doanh nghiệp tự xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn riêng hay áp dụng theo mẫu và quy định của chế độ kế toán? (Nếu áp dụng theo chế độ kế toán, đề nghị anh/chị ghi rõ chế độ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng)

- Tự xây dựng
- Theo chế độ kế toán...

Câu 20: Anh/chị hãy cho biết các chứng từ ban đầu để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến:

- Lao động tiền lương:.....
- Hàng tồn kho:.....
- Tiền tệ:
- Bán hàng:
- Tài sản cố định:.....
- Các chứng từ khác:

Câu 21: Theo anh chị, quy trình luân chuyển chứng từ của đơn vị đã chặt chẽ hay chưa?

- Chặt chẽ
- Chưa chặt chẽ

Câu 22: Theo anh/chị, các nội dung trên các chứng từ đã được kế toán đơn vị phản ánh đầy đủ chưa?

- Đầy đủ
- Chưa đầy đủ

Câu 23: Theo anh/chị công tác bảo quản, lưu trữ chứng từ đã được đơn vị thực hiện theo đúng quy định của chế độ kế toán chưa?

- Đúng quy định
- Chưa đúng quy định

Câu 24: Đơn vị có bổ sung, diễn giải thêm các chỉ tiêu trên chứng từ để phản ánh thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ hay không?

- Có
- Không

Câu 25: Nếu trả lời Có ở câu 24, anh/chị hãy cho biết tên chứng từ và các nội dung bổ sung thêm trên chứng từ để phản ánh giao dịch nội bộ liên quan đến:

- Hàng tồn kho:.....

- Tài sản cố định:
- Nợ phải thu:
- Nợ phải trả:
- Doanh thu:.....
- Chi phí:.....

8. Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

Câu 26: Anh chị hãy cho biết các tài khoản sử dụng trong đơn vị theo các nhóm sau:

- Vốn bằng tiền:.....
- Nợ phải thu:
- Hàng tồn kho:.....
- Đầu tư tài chính:.....
- Tài sản cố định:.....
- Vay và nợ phải trả:.....
- Nguồn vốn:
- Doanh thu, thu nhập:.....
- Chi phí:.....
- Xác định kết quả kinh doanh:

Câu 27: Đơn vị có mở chi tiết các tài khoản để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh là các giao dịch nội bộ hay không?

- Có
- Không

Câu 28: Nếu trả lời Có ở câu 27, anh/chị hãy cho biết cụ thể các tài khoản có mở chi tiết để theo dõi các giao dịch nội bộ của đơn vị:

.....

.....

9. Về tổ chức vận dụng hình thức kế toán và sổ kế toán:

Câu 29: Doanh nghiệp áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào

- Nhật ký chứng từ
- Chứng từ ghi sổ
- Nhật ký chung
- Nhật ký sổ cái
- Kế toán trên máy

Câu 30: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị không?

- Có
-

- Không

Câu 31: Nếu trả lời Có ở câu 30, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị tại đơn vị

.....
.....
.....
.....

Câu 32: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN không?

- Có

- Không

Câu 33: Nếu trả lời Có ở câu 32, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN tại đơn vị

.....
.....
.....
.....
.....

10. Về tổ chức lập, phân tích và công khai báo cáo tài chính riêng tại đơn vị:

Câu 34: Doanh nghiệp có lập BCTC riêng giữa niên độ không?

- Có

- Không

Câu 35: Các Báo cáo tài chính mà đơn vị phải lập là:

Tên báo cáo	BCTC năm	BCTC giữa niên độ
- Bảng Cân đối kế toán		
- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh		
- Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ		
- Thuyết minh Báo cáo tài chính		

Câu 36: Doanh nghiệp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp nào?

- Phương pháp trực tiếp

- Phương pháp gián tiếp

Câu 37: Doanh nghiệp có lập báo cáo bộ phận (BCBP) không?

- Có

- Không

Câu 38: Nếu trả lời Có ở câu 37, anh/chị hãy cho biết đơn vị lập báo cáo bộ phận

- Theo khu vực địa lý

- Theo lĩnh vực kinh doanh

- BCBP chính yếu theo khu vực địa lý và BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh

- BCBP chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh và BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý

Câu 39: Nếu trả lời Không ở câu 37, anh/chị hãy cho biết lý do đơn vị không lập báo cáo bộ phận?

.....
.....

Câu 40: Anh/chị hãy cho biết doanh nghiệp sử dụng các chỉ tiêu nào để phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....
.....

Câu 41: Anh/chị hãy cho biết phương pháp và kỹ thuật được sử dụng trong phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....

Câu 42: Thời hạn nộp và công khai BCTC của doanh nghiệp có tuân thủ theo quy định của pháp luật không?

- Có

- Không

11. Về tổ chức lập BCTCHN của công ty mẹ:

Câu 43: Anh/chị hãy cho biết bộ phận nào có trách nhiệm lập BCTCHN của đơn vị? Số lượng nhân viên kế toán tham gia công tác lập BCTCHN?

.....
.....

Câu 44: Anh/chị hãy cho biết cơ sở số liệu để lập BCTCHN của đơn vị?

.....
.....

Câu 45: Anh/chị hãy cho biết quy trình lập BCTCHN của đơn vị?

.....
.....
.....
Câu 46: Anh/chị hãy cho biết đơn vị ghi nhận các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh theo phương pháp nào?

- Phương pháp giá gốc

- Phương pháp vốn chủ sở hữu

Câu 47: Anh/chị hãy cho biết đơn vị xác định lợi ích cổ đông thiểu số như thế nào?
.....
.....

Câu 48: Anh/chị hãy cho biết đơn vị xác định lợi thế thương mại như thế nào? Phân bổ lợi thế thương mại trong bao nhiêu năm?
.....
.....

Câu 49: Anh/chị hãy cho biết trong Tổng công ty, các doanh nghiệp có thống nhất về chế độ kế toán không? Nếu không thống nhất về chế độ kế toán thì doanh nghiệp xử lý như thế nào khi hợp nhất BCTC?
.....
.....
.....

12. Về tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Câu 50: Doanh nghiệp tổ chức kiểm tra kế toán bao lâu một lần?
.....
.....

Câu 51: Ai là người chịu trách nhiệm kiểm tra kế toán trong đơn vị?
.....
.....

Câu 52: Nội dung công tác kiểm tra kế toán trong đơn vị?
.....
.....
.....

Câu 53: Doanh nghiệp thuê công ty kiểm toán nào kiểm toán BCTC của đơn vị?
.....
.....

13. Về tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

Câu 54: Hiện tại doanh nghiệp đang sử dụng phần mềm kế toán nào?

.....
.....

Câu 55: Phần mềm kế toán có thường xuyên được nâng cấp, cập nhật không?

.....
.....

Câu 56: Phần mềm này có được áp dụng trong tất cả các doanh nghiệp thuộc Tổng công ty không?

.....
.....

Câu 57: Các nhân viên trong phòng kế toán có được trang bị tốt về trình độ tin học không?

.....
.....

Câu 58: Các máy móc phục vụ công tác kế toán tại đơn vị có thường xuyên được nâng cấp, bảo trì, bảo dưỡng, thay mới không?

.....
.....

Xin chân thành cảm ơn sự hợp tác của anh/chị!



Phụ lục 1.3

PHIẾU KHẢO SÁT

TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

Với mục đích khảo sát hệ thống thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng để phục vụ nghiên cứu đề tài luận án tiến sĩ: "*Tổ chức công tác kế toán trong các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con thuộc Bộ Quốc phòng*", Kính đề nghị anh/chị vui lòng dành chút thời gian để trả lời các câu hỏi trong phiếu này. Các thông tin về người trả lời sẽ được giữ kín và chỉ sử dụng cho mục đích nghiên cứu. Xin trân trọng cảm ơn sự hợp tác giúp đỡ của anh/chị.

PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP VÀ NGƯỜI TRẢ LỜI

1. Tên doanh nghiệp:
2. Địa chỉ trụ sở chính:
3. Thông tin về người trả lời:

 - Họ và tên:..... Nam/Nữ..... Năm sinh
 - Vị trí công tác:
 - Điện thoại:..... Email:

PHẦN 2: KHẢO SÁT TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG DOANH NGHIỆP

STT	Chỉ tiêu khảo sát	Thực trạng tại đơn vị
1	Tổ chức hệ thống thông tin kế toán	
	Chỉ có kế toán tài chính	
	Chủ yếu là kế toán tài chính và đang xây dựng bộ phận kế toán quản trị	
	Thực hiện hoàn chỉnh đồng thời kế toán tài chính và kế toán quản trị	
2	Tình hình lập báo cáo kế toán quản trị	
	Hiện tại có lập báo cáo kế toán quản trị	
	Hiện tại không có lập báo cáo kế toán quản trị	
	Không xác định	

3	Tổ chức hệ thống báo cáo thông tin kết quả hoạt động về mặt chi phí SXKD	
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo yếu tố	
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo công dụng kinh tế	
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất	
4	Tổ chức hệ thống báo cáo thông tin về tình hình sử dụng các nguồn lực và kết quả hoạt động SXKD của các bộ phận	
	Báo cáo của kế toán tài chính	
	Báo cáo theo từng khu vực, bộ phận, lĩnh vực hoạt động	
	Báo cáo theo trung tâm trách nhiệm	
5	Nhu cầu tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ quản lý	
	Rất cần thiết	
	Có thể cần thiết	
6	Mức độ xử lý thông tin kế toán quản trị	
	Toàn bộ bằng máy tính (tự động)	
	Kết hợp máy vi tính (tự động) và thủ công	
	Hoàn toàn thủ công	

Xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của anh/chị!

Phụ lục 1.4

TỔNG HỢP PHIẾU KHẢO SÁT TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI ĐƠN VỊ THÀNH VIÊN TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

Tổng số doanh nghiệp khảo sát : 90 doanh nghiệp
Tổng số phiếu thu về : 73 phiếu, chiếm 81,11%

PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP VÀ NGƯỜI TRẢ LỜI

1. Tên doanh nghiệp:
2. Địa chỉ trụ sở chính:
3. Thông tin về người trả lời:

 - Họ và tên:.....Nam/Nữ..... Năm sinh
 - Vị trí công tác:
 - Điện thoại:.....Email:

Câu 1: Doanh nghiệp của anh/chị thành lập năm nào?

Năm:..... Tháng:.....

Câu 2: Doanh nghiệp của anh/chị thuộc loại hình doanh nghiệp nào?

- Doanh nghiệp nhà nước	23/73(31,50%)
- Doanh nghiệp tư nhân	0
- Công ty cổ phần	30/73(41,10%)
- Công ty TNHH	20/73(27,40%)
- Công ty có vốn đầu tư nước ngoài	0
- Loại hình khác....	0

Câu 3: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp theo mô hình nào?

- Theo chức năng nhiệm vụ	66/73(90,41%)
- Tổ chức theo sản phẩm	0
- Tổ chức theo địa bàn hoạt động	5/73(6,85%)
- Tổ chức theo đối tượng khách hàng	0
- Tổ chức theo đơn vị kinh doanh	0
- Tổ chức hỗn hợp	2/73(2,74%)

Câu 4: Số lao động bình quân một năm của doanh nghiệp:.....

Câu 5: Trình độ học vấn của cán bộ trong doanh nghiệp

- Sau đại học	
- Đại học	
- Cao đẳng	
- Trung cấp chuyên nghiệp	

Câu 6: Lĩnh vực kinh doanh chính của doanh nghiệp:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

PHẦN 2: THÔNG TIN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

I. Thông tin về tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán

Câu 7: Tổng số cán bộ kế toán của doanh nghiệp.....

Câu 8: Trình độ học vấn của cán bộ kế toán trong doanh nghiệp

Sau đại học
Đại học
Cao đẳng
Trung cấp chuyên nghiệp

Câu 9: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp

Tập trung	10/73 (13,70%)
Phân tán	26/73(35,62%)
Nửa tập trung, nửa phân tán	37/73(50,68%)

Câu 10: Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện đang áp dụng

- CĐKT ban hành theo QĐ15/QĐ-BCT	73/73(100%)
- CĐKT ban hành theo QĐ48/QĐ-BCT	0/16
- Khác	0/16

Câu 11: Kỳ kế toán của doanh nghiệp bắt đầu từ ngày: 01/01 đến ngày 31/12: 73/73 (100%)

Câu 12: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính giá xuất kho nào?

- Bình quân gia quyền	55/73(75,34%)
- Nhập trước - Xuất trước	12/73(16,44%)
- Nhập sau - Xuất trước	0
- Đích danh	6/73(8,22%)
- Giá hạch toán	0

Câu 13: Doanh nghiệp áp dụng hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp nào?

- Kế khai thường xuyên	62/73 (84,93%)
- Kiểm kê định kỳ	11/73(15,07%)

Câu 14: Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp nào

- Khấu trừ	73/73 (100%)
- Trực tiếp	0

Câu 15: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính khấu hao tài sản cố định nào?

- Khấu hao đường thẳng	60/73(82,19%)
- Khấu hao số dư giảm dần	13/73(17,81%)
- Khấu hao theo sản lượng sản xuất	0

Câu 16: Doanh nghiệp đã áp dụng công nghệ thông tin trong tổ chức công tác kế toán chưa?

- Thủ công	0
- Áp dụng phần mềm kế toán	18/73(24,66%)
- Kết hợp thủ công và phần mềm kế toán	55/73(75,34%)

Câu 17: Doanh nghiệp tổ chức công tác kế toán trong Hệ thống quản lý ERP như thế nào?

- Đang vận hành tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	5/73(6,85%)
- Mong muốn nhưng chưa ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	61/73(83,56%)
- Đang trong giai đoạn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	7/73(9,59%)
- Biết nhưng không muốn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	0
- Không biết gì về ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	0

II. Thông tin về tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính tại các doanh nghiệp

14. Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Câu 18: Doanh nghiệp tự xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn riêng hay áp dụng theo mẫu và quy định của chế độ kế toán? (Nếu áp dụng theo chế độ kế toán, đề nghị anh/chị ghi rõ chế độ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng).

- Tự xây dựng	5/73(6,85%)
---------------	-------------

- Theo chế độ kế toán QĐ 15/2006	68/73(93,15%)
----------------------------------	---------------

Câu 19: Anh/chị hãy cho biết các chứng từ ban đầu để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến:

- Lao động tiền lương:
- Hàng tồn kho:
- Tiền tệ:
- Bán hàng:
- Tài sản cố định:
- Các chứng từ khác:

Câu 20: Theo anh chị, quy trình luân chuyển chứng từ của đơn vị đã chặt chẽ hay chưa?

- Chặt chẽ	68/73(93,15%)
- Chưa chặt chẽ	5/73(6,85%)

Câu 21: Theo anh/chị, các nội dung trên các chứng từ đã được kế toán đơn vị phản ánh đầy đủ chưa?

- Đầy đủ	69/73(94,52%)
- Chưa đầy đủ	4/16(5,48%)

Câu 22: Theo anh/chị công tác bảo quản, lưu trữ chứng từ đã được đơn vị thực hiện theo đúng quy định của chế độ kế toán chưa?

- Đúng quy định	70/73(95,89%)
- Chưa đúng quy định	3/73(4,11%)

Câu 23: Đơn vị có bổ sung, diễn giải thêm các chỉ tiêu trên chứng từ để phản ánh thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ hay không?

- Có	58/73(79,45%)
- Không	15/73(20,55%)

Câu 24: Nếu trả lời Có ở câu 23, anh/chị hãy cho biết tên chứng từ và các nội dung bổ sung thêm trên chứng từ để phản ánh giao dịch nội bộ liên quan đến:

- Hàng tồn kho:
- Tài sản cố định:
- Nợ phải thu:
- Nợ phải trả:
- Doanh thu:
- Chi phí:

15. Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

Câu 25: Anh chị hãy cho biết các tài khoản sử dụng trong đơn vị theo các nhóm sau:

- Vốn bằng tiền:

- Nợ phải thu:
- Hàng tồn kho:
- Đầu tư tài chính:
- Tài sản cố định:
- Vay và nợ phải trả:
- Nguồn vốn:
- Doanh thu, thu nhập:
- Chi phí:
- Xác định kết quả kinh doanh:

Câu 26: Đơn vị có mở chi tiết các tài khoản để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh là các giao dịch nội bộ hay không?

- Có	0
- Không	73/73(100%)

Câu 27: Nếu trả lời Có ở câu 26, anh/chị hãy cho biết cụ thể các tài khoản có mở chi tiết để theo dõi các giao dịch nội bộ của đơn vị:

.....

.....

16. Về tổ chức vận dụng hình thức kế toán và sổ kế toán:

Câu 28: Doanh nghiệp áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào

- Nhật ký chứng từ	2/73(2,34%)
- Chứng từ ghi sổ	9/73(12,33%)
- Nhật ký chung	62/73(84,93%)
- Nhật ký sổ cái	0
- Kế toán trên máy	73/73(100%)

Câu 29: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị không?

- Có	73/73(100%)
- Không	0

Câu 30: Nếu trả lời Có ở câu 29, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị tại đơn vị

.....

.....

.....

Câu 31: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN không?

- Có	65/73(89,04%)
------	---------------

- Không	8/73(10,96%)
---------	--------------

Câu 32: Nếu trả lời Có ở câu 31, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN tại đơn vị

.....

.....

.....

17. Về tổ chức lập, phân tích và công khai báo cáo tài chính riêng tại đơn vị:

Câu 33: Doanh nghiệp có lập BCTC riêng giữa niên độ không?

- Có	73/73(100%)
- Không	0

Câu 34: Các Báo cáo tài chính mà đơn vị phải lập là

Tên báo cáo	BCTC năm	BCTC giữa niên độ
- Bảng Cân đối kế toán	100%	100%
- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh	100%	100%
- Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ	100%	100%
- Thuyết minh Báo cáo tài chính	100%	100%

Câu 35: Doanh nghiệp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp nào

- Phương pháp trực tiếp	69/73(94,52%)
- Phương pháp gián tiếp	4/73(5,48%)

Câu 36: Doanh nghiệp có lập báo cáo bộ phận (BCBP) không?

- Có	0
- Không	73/73(100%)

Câu 37: Nếu trả lời Có ở câu 36, anh/chị hãy cho biết đơn vị lập báo cáo bộ phận

- Theo khu vực địa lý	0
- Theo lĩnh vực kinh doanh	0
- BCBP chính yếu theo khu vực địa lý và BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh	0
- BCBP chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh và BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý	0

Câu 38: Nếu trả lời Không ở câu 36, anh/chị hãy cho biết lý do đơn vị không lập báo cáo bộ phận?

.....
.....
Câu 39: Các chính sách kế toán của doanh nghiệp có thống nhất với chính sách kế toán của công ty mẹ không?

- Có	73/73(100%)
- Không	0

Câu 40: Nếu trả lời Không ở câu 39, anh/chị hãy cho biết đơn vị điều chỉnh sự khác biệt về chính sách kế toán với công ty mẹ như thế nào? Trình bày ở đâu?

.....
.....

Câu 41: Anh/chị hãy cho biết doanh nghiệp sử dụng các chỉ tiêu nào để phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....

Câu 42: Anh/chị hãy cho biết phương pháp và kỹ thuật được sử dụng trong phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....

Câu 43: Thời hạn nộp và công khai BCTC của doanh nghiệp có tuân thủ theo quy định của pháp luật không?

- Có	58/73(79,45%)
- Không	15/73(20,55%)

18. Về tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Câu 44: Doanh nghiệp tổ chức kiểm tra kế toán bao lâu một lần?

.....
.....

Câu 45: Ai là người chịu trách nhiệm kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....

Câu 46: Nội dung công tác kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....

Câu 47: Doanh nghiệp thuê công ty kiểm toán nào kiểm toán BCTC của đơn vị?

.....

.....

19. Về tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

Câu 48: Hiện tại doanh nghiệp đang sử dụng phần mềm kế toán nào?

.....

.....

Câu 49: Phần mềm kế toán có thường xuyên được nâng cấp, cập nhật không?

- Có: 50/73 (68,49%)

- Không: 23/73 (31,50%)

Câu 50: Các nhân viên trong phòng kế toán có được trang bị tốt về trình độ tin học không?

- Có: 56/73 (76,71%)

- Không: 17/73 (23,29%)

Câu 51: Các máy móc phục vụ công tác kế toán tại đơn vị có thường xuyên được nâng cấp, bảo trì, bảo dưỡng, thay mới không?

- Có: 48/73(65,75%)

- Không: 25/73 (34,25%)



Phụ lục 1.5

TỔNG HỢP PHIẾU KHẢO SÁT TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI CÔNG TY MẸ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG

Tổng số doanh nghiệp khảo sát: 16 doanh nghiệp

Tổng số phiếu thu về: 16 phiếu, chiếm 100%

PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG VỀ DOANH NGHIỆP VÀ NGƯỜI TRẢ LỜI

1. Tên doanh nghiệp:.....
2. Địa chỉ trụ sở chính:.....
3. Thông tin về người trả lời:
 - Họ và tên:.....Nam/Nữ..... Năm sinh.....
 - Vị trí công tác:
 - Điện thoại:.....Email:.....

Câu 1: Doanh nghiệp của anh/chị thành lập năm nào?

Năm:..... Tháng:.....

Câu 2: Doanh nghiệp của anh/chị thuộc loại hình doanh nghiệp nào

- Doanh nghiệp nhà nước 16/16 (100%)
- Công ty TNHH 16/16 (100%)

Câu 3: Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp theo mô hình nào?

- Theo chức năng nhiệm vụ 15/16	(93,75%)
- Tổ chức theo sản phẩm	
- Tổ chức theo địa bàn hoạt động 1/16	(6,25%)
- Tổ chức theo đối tượng khách hàng	
- Tổ chức theo đơn vị kinh doanh	
- Tổ chức hỗn hợp	

Câu 4: Số lao động bình quân một năm của doanh nghiệp:.....

Câu 5: Trình độ học vấn của cán bộ trong doanh nghiệp

- Sau đại học	
- Đại học	
- Cao đẳng	
- Trung cấp chuyên nghiệp	

Câu 6: Lĩnh vực kinh doanh chính của doanh nghiệp:

.....

.....

.....

.....

.....

PHẦN 2: THÔNG TIN VỀ TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

I. Thông tin về tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán

Câu 7: Tổng số cán bộ kế toán của doanh nghiệp.....

Câu 8: Trình độ học vấn của cán bộ kế toán trong doanh nghiệp

- Sau đại học	
- Đại học	
- Cao đẳng	
- Trung cấp chuyên nghiệp	

Câu 9: Mô hình tổ chức bộ máy kế toán của doanh nghiệp

- Tập trung	1/16 (06,25%)
- Phân tán	4/16(25,00%)
- Nửa tập trung, nửa phân tán	11/16(68,75%)

Câu 10: Chế độ kế toán doanh nghiệp hiện đang áp dụng

- CĐKT ban hành theo QĐ15/QĐ-BCT	16/16(100%)
- CĐKT ban hành theo QĐ48/QĐ-BCT	0/16
- Khác	0/16

Câu 11: Kỳ kế toán của doanh nghiệp bắt đầu từ ngày: 01/01 đến ngày 31/12: 16/16 (100%)

Câu 12: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính giá xuất kho nào

- Bình quân gia quyền	12/16(75,00%)
- Nhập trước - Xuất trước	4/16(25,00%)
- Nhập sau - Xuất trước	0
- Đích danh	0
- Giá hạch toán	0

Câu 13: Doanh nghiệp áp dụng hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp nào

- Kế khai thường xuyên	16/16 (100%)
- Kiểm kê định kỳ	0

Câu 14: Doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp nào

- Khấu trừ	16/16 (100%)
- Trực tiếp	0

Câu 15: Doanh nghiệp hiện đang áp dụng phương pháp tính khấu hao tài sản cố định nào?

- Khấu hao đường thẳng	13/16(81,25%)
- Khấu hao số dư giảm dần	3/16(18,75%)
- Khấu hao theo sản lượng sản xuất	0

Câu 16: Doanh nghiệp đã áp dụng công nghệ thông tin trong tổ chức công tác kế toán chưa?

- Thủ công	0
- Áp dụng phần mềm kế toán	1/16(6,25%)
- Kết hợp thủ công và phần mềm kế toán	15/16(93,75%)

Câu 17: Doanh nghiệp tổ chức công tác kế toán trong Hệ thống quản lý ERP như thế nào

- Đang vận hành tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	1/16 (6,25%)
- Mong muốn nhưng chưa ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	15/16(93,75%)
- Đang trong giai đoạn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	0
- Biết nhưng không muốn tổ chức ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	0
- Không biết gì về ứng dụng Hệ thống quản lý ERP	0

Câu 18: Các chính sách kế toán này có được quy định áp dụng thống nhất trong các đơn vị thuộc mô hình công ty mẹ - công ty con hay không?

- Có	14/16(87,50%)
- Không	2/16(12,50%)

II. Thông tin về tổ chức hệ thống thông tin kế toán tài chính tại các doanh nghiệp

20. Về tổ chức hệ thống chứng từ kế toán

Câu 19: Doanh nghiệp tự xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn riêng hay áp dụng theo mẫu và quy định của chế độ kế toán? (Nếu áp dụng theo chế độ kế toán, đề nghị anh/chị ghi rõ chế độ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng)

- Tự xây dựng	1/16(6,25%)
- Theo chế độ kế toán QĐ 15/2006	15/16 (93,75%)

Câu 20: Anh/chị hãy cho biết các chứng từ ban đầu để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến:

- Lao động tiền lương:

- Hàng tồn kho:
- Tiền tệ:
- Bán hàng:
- Tài sản cố định:
- Các chứng từ khác:

Câu 21: Theo anh chị, quy trình luân chuyển chứng từ của đơn vị đã chặt chẽ hay chưa?

- Chặt chẽ	13/16(87,50%)
- Chưa chặt chẽ	3/16(12,50%)

Câu 22: Theo anh/chị, các nội dung trên các chứng từ đã được kế toán đơn vị phản ánh đầy đủ chưa?

- Đầy đủ	11/16(68,75%)
- Chưa đầy đủ	5/16(31,25%)

Câu 23: Theo anh/chị công tác bảo quản, lưu trữ chứng từ đã được đơn vị thực hiện theo đúng quy định của chế độ kế toán chưa?

- Đúng quy định	16/16(100%)
- Chưa đúng quy định	0

Câu 24: Đơn vị có bổ sung, diễn giải thêm các chỉ tiêu trên chứng từ để phản ánh thông tin liên quan đến các giao dịch nội bộ hay không?

- Có	16/16(100%)
- Không	0

Câu 25: Nếu trả lời Có ở câu 24, anh/chị hãy cho biết tên chứng từ và các nội dung bổ sung thêm trên chứng từ để phản ánh giao dịch nội bộ liên quan đến:

- Hàng tồn kho:
- Tài sản cố định:
- Nợ phải thu:
- Nợ phải trả:
- Doanh thu:
- Chi phí:

21. Về tổ chức hệ thống tài khoản kế toán:

Câu 26: Anh chị hãy cho biết các tài khoản sử dụng trong đơn vị theo các nhóm sau:

- Vốn bằng tiền:
- Nợ phải thu:
- Hàng tồn kho:

- Đầu tư tài chính:
- Tài sản cố định:
- Vay và nợ phải trả:
- Nguồn vốn:
- Doanh thu, thu nhập:
- Chi phí:
- Xác định kết quả kinh doanh:

Câu 27: Đơn vị có mở chi tiết các tài khoản để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh là các giao dịch nội bộ hay không?

- Có	16/16(100%)
- Không	0

Câu 28: Nếu trả lời Có ở câu 26, anh/chị hãy cho biết cụ thể các tài khoản có mở chi tiết để theo dõi các giao dịch nội bộ của đơn vị:

.....

.....

.....

22. Về tổ chức vận dụng hình thức kế toán và sổ kế toán:

Câu 29: Doanh nghiệp áp dụng hình thức ghi sổ kế toán nào

- Nhật ký chứng từ	0
- Chứng từ ghi sổ	2/16(12,50%)
- Nhật ký chung	14/16(87,50%)
- Nhật ký số cái	0
- Kế toán trên máy	16/16(100%)

Câu 30: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị không?

- Có	16/16(100%)
- Không	0

Câu 31: Nếu trả lời Có ở câu 30, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác kế toán quản trị tại đơn vị

.....

.....

.....

Câu 32: Doanh nghiệp có mở sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN không?

- Có	16/16(100%)
------	-------------

- Không	0
---------	---

Câu 33: Nếu trả lời Có ở câu 32, anh/chị hãy cho biết các sổ kế toán chi tiết phục vụ công tác lập BCTCHN tại đơn vị

.....

.....

23. Về tổ chức lập, phân tích và công khai báo cáo tài chính riêng tại đơn vị:

Câu 34: Doanh nghiệp có lập BCTC riêng giữa niên độ không?

- Có	16/16(100%)
- Không	0

Câu 35: Các Báo cáo tài chính mà đơn vị phải lập là

Tên báo cáo	BCTC năm	BCTC giữa niên độ
- Bảng Cân đối kế toán	100%	100%
- Báo cáo Kết quả hoạt động kinh doanh	100%	100%
- Báo cáo Lưu chuyển tiền tệ	100%	100%
- Thuyết minh Báo cáo tài chính	100%	100%

Câu 36: Doanh nghiệp lập Báo cáo lưu chuyển tiền tệ theo phương pháp nào

- Phương pháp trực tiếp	16/16(100%)
- Phương pháp gián tiếp	0

Câu 37: Doanh nghiệp có lập báo cáo bộ phận (BCBP) không?

- Có	1/16(6,25%)
- Không	15/16(93,75%)

Câu 38: Nếu trả lời Có ở câu 37, anh/chị hãy cho biết đơn vị lập báo cáo bộ phận

- Theo khu vực địa lý	1/16(6,25%)
- Theo lĩnh vực kinh doanh	0
- BCBP chính yếu theo khu vực địa lý và BCBP thứ yếu theo lĩnh vực kinh doanh	0
- BCBP chính yếu theo lĩnh vực kinh doanh và BCBP thứ yếu theo khu vực địa lý	0

Câu 39: Nếu trả lời Không ở câu 37, anh/chị hãy cho biết lý do đơn vị không lập báo cáo bộ phận?

.....

.....

Câu 40: Anh/chị hãy cho biết doanh nghiệp sử dụng các chỉ tiêu nào để phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....
Câu 41: Anh/chị hãy cho biết phương pháp và kỹ thuật được sử dụng trong phân tích BCTC của đơn vị?

.....
.....
.....
Câu 42: Thời hạn nộp và công khai BCTC của doanh nghiệp có tuân thủ theo quy định của pháp luật không?

- Có	12/16(75%)
- Không	4/16(25%)

24. Về tổ chức lập BCTCHN của công ty mẹ:

Câu 43: Anh/chị hãy cho biết bộ phận nào có trách nhiệm lập BCTCHN của đơn vị? Số lượng nhân viên kế toán tham gia công tác lập BCTCHN?

.....
.....
Câu 44: Anh/chị hãy cho biết cơ sở số liệu để lập BCTCHN của đơn vị?

.....
.....
Câu 45: Anh/chị hãy cho biết quy trình lập BCTCHN của đơn vị?

.....
.....
Câu 46: Anh/chị hãy cho biết đơn vị ghi nhận các khoản đầu tư vào công ty liên kết, liên doanh theo phương pháp nào?

- Phương pháp giá gốc	13/16(81,25%)
- Phương pháp vốn chủ sở hữu	3/16(18,75%)

Câu 47: Anh/chị hãy cho biết đơn vị xác định lợi ích cổ đông thiểu số như thế nào?

.....
.....
Câu 48: Anh/chị hãy cho biết đơn vị xác định lợi thế thương mại như thế nào? Phân bổ lợi thế thương mại trong bao nhiêu năm?

.....
.....
Câu 49: Anh/chị hãy cho biết trong Tổng công ty, các doanh nghiệp có thống nhất về chế độ kế toán không? Nếu không thống nhất về chế độ kế toán thì doanh nghiệp xử lý như thế nào khi hợp nhất BCTC?

.....
.....

25. Về tổ chức công tác kiểm tra kế toán

Câu 50: Doanh nghiệp tổ chức kiểm tra kế toán bao lâu một lần?

.....
.....

Câu 51: Ai là người chịu trách nhiệm kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....

Câu 52: Nội dung công tác kiểm tra kế toán trong đơn vị?

.....
.....

Câu 53: Doanh nghiệp thuê công ty kiểm toán nào kiểm toán BCTC của đơn vị?

.....
.....

26. Về tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

Câu 54: Hiện tại doanh nghiệp đang sử dụng phần mềm kế toán nào?

.....
.....

Câu 55: Phần mềm kế toán có thường xuyên được nâng cấp, cập nhật không?

.....
.....

Câu 56: Phần mềm này có được áp dụng trong tất cả các doanh nghiệp thuộc Tổng công ty không?

.....
.....

Câu 57: Các nhân viên trong phòng kế toán có được trang bị tốt về trình độ tin học không?

.....
.....

Câu 58: Các máy móc phục vụ công tác kế toán tại đơn vị có thường xuyên được nâng cấp, bảo trì, bảo dưỡng, thay mới không?

Phụ lục 1.6

**TỔNG HỢP PHIẾU KHẢO SÁT
TỔ CHỨC HỆ THỐNG THÔNG TIN KẾ TOÁN TẠI CÁC DOANH
NGHIỆP HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ -
CÔNG TY CON THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG**

- Tổng số doanh nghiệp khảo sát: 16 doanh nghiệp

- Số phiếu trả lời: 16/16 phiếu, chiếm 100%

STT	Chỉ tiêu khảo sát	Số lượng công ty áp dụng	Tỷ lệ (%)
1	Tổ chức hệ thống thông tin kế toán	16	
	Chỉ có kế toán tài chính	9	56,25
	Chủ yếu là kế toán tài chính và đang xây dựng bộ phận kế toán quản trị	6	37,50
	Thực hiện hoàn chỉnh đồng thời kế toán tài chính và kế toán quản trị	1	6,25
2	Tình hình lập báo cáo kế toán quản trị	16	
	Hiện tại có lập báo cáo kế toán quản trị	16	100
	Hiện tại không có lập báo cáo kế toán quản trị	0	0
	Không xác định	0	0
3	Tổ chức hệ thống báo cáo thông tin kết quả hoạt động về mặt chi phí SXKD	16	
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo yếu tố	16	100
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo công dụng kinh tế	14	87,50
	- Báo cáo phân loại và kiểm soát chi phí theo chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất	2	12,50
	- Báo cáo phân loại chi phí theo mức độ hoạt động (ứng xử chi phí)	0	0
4	Tổ chức hệ thống báo cáo thông tin về tình hình sử dụng các nguồn lực và kết quả hoạt động SXKD của các bộ phận	16	
	Báo cáo của kế toán tài chính	16	100

	Báo cáo theo từng khu vực, bộ phận, lĩnh vực hoạt động	15	93,75
	Báo cáo theo trung tâm trách nhiệm	0	0
5	Nhu cầu tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ quản lý	16	
	Rất cần thiết	15	93,75
	Có thể cần thiết	1	6,25
	Thật sự không cần thiết	0	
6	Mức độ xử lý thông tin kế toán quản trị	16	
	Toàn bộ bằng máy tính (tự động)	1	6,25
	Kết hợp máy vi tính (tự động) và thủ công	15	93,75
	Hoàn toàn thủ công	0	0





Phụ lục 2

**CÁC BÁO CÁO TÀI CHÍNH HỢP NHẤT CỦA 03 DOANH NGHIỆP
HOẠT ĐỘNG THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ- CÔNG TY CON
THUỘC BỘ QUỐC PHÒNG TRONG 3 NĂM (2012-2014)**