

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG



NGUYỄN THỊ MINH TÂM

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ  
TẠI VIỆN THÔNG QUẢNG NGÃI

Chuyên ngành: Kế toán.  
Mã số: 60.34.30

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ  
KINH DOANH**

Người hướng dẫn khoa học: TS. HOÀNG TÙNG

Đà Nẵng - 2010

Công trình được hoàn thành tại  
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG



Người hướng dẫn khoa học: TS. HOÀNG TÙNG

Phản biện 1: TS. Trần Đình Khôi Nguyên

Phản biện 2: TS. Lê Đức Toàn

Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp thạc sĩ Quản trị Kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 27 tháng 09 năm 2010.

**Có thể tìm hiểu luận văn tại:**

- Trung tâm thông tin – Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học kinh tế, Đại học Đà Nẵng

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Hiện nay, Viễn thông là một ngành đang có sự cạnh tranh rất cao, vì vậy, mọi thông tin về chi phí, lãi (lỗ) thực sự của từng nhóm khách hàng, từng khu vực,... rất cần thiết cho ban giám đốc đưa ra các quyết định hợp lý phù hợp với tình hình kinh doanh thực tế của đơn vị, đặc biệt là những quyết định về giá cả, quảng cáo, chiết khấu, khuyến mãi kể cả việc thay đổi cơ cấu sản phẩm, dịch vụ.

Tuy nhiên, thực tế cho thấy đơn vị Viễn thông Quảng Ngãi đang áp dụng hệ thống kế toán chi phí truyền thống trong điều kiện cơ cấu sản phẩm, dịch vụ rất đa dạng và phức tạp, điều này tiềm ẩn nguy cơ sai lệch về thông tin chi phí. Thực sự tại đơn vị việc ứng dụng kế toán quản trị chi phí vào hoạt động quản lý chưa được quan tâm một cách đúng mức. Qua tìm hiểu cho thấy nếu thông tin kế toán quản trị được cung cấp một cách đầy đủ và chi tiết cho từng hoạt động, từng loại dịch vụ sẽ là một trong những cơ sở giúp cho nhà quản lý đánh giá chính xác hiệu quả hoạt động của từng bộ phận, góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh hơn.

Xuất phát từ yêu cầu trên, tác giả chọn đề tài **“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi”** làm luận văn tốt nghiệp.

### 2. Mục tiêu nghiên cứu

Nhằm hệ thống hóa các phương pháp KTQT chi phí nói chung Nhằm hệ thống hóa các phương pháp kế toán quản trị chi phí nói chung và vận dụng cụ thể vào đơn vị Viễn thông. Luận văn nghiên cứu một số phương pháp kế toán quản trị chi phí đồng thời thông qua quá trình nghiên cứu thực tiễn tại đơn vị Viễn thông Quảng Ngãi tác giả xem xét

việc vận dụng kế toán quản trị chi phí ở mức độ nào, trên cơ sở đó hoàn thiện một số nội dung kế toán quản trị chi phí cụ thể tại đơn vị nhằm phản ánh, cung cấp thông tin về chi phí một cách chính xác hơn, góp phần thiết thực trong công tác quản trị chi phí của Viễn thông Quảng Ngãi.

Mục tiêu cụ thể của luận văn như sau:

- Nghiên cứu những đặc thù của đơn vị Viễn thông cụ thể về đặc điểm chi phí.

- Phân tích thực trạng kế toán chi phí và mức độ vận dụng kế toán quản trị tại Viễn thông Quảng Ngãi từ đó rút ra ưu, nhược điểm trong công tác kế toán chi phí tại đơn vị.

- Đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí tại đơn vị Viễn thông Quảng Ngãi.

### 3. Cách tiếp cận, phương pháp nghiên cứu, phạm vi nghiên cứu

Tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu cụ thể như: phương pháp phân tích tổng hợp, so sánh, thống kê, phỏng vấn, điều tra,... Tác giả đã tiến hành nghiên cứu trực tiếp tại Viễn thông Quảng Ngãi, phương pháp thực hiện là phỏng vấn. Dữ liệu sử dụng chủ yếu là dữ liệu sơ cấp tại đơn vị kết hợp với các chế độ tài chính, qui định của ngành, hệ thống các văn bản hướng dẫn về công tác Tài chính Kế toán của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.

Phạm vi nghiên cứu: được giới hạn ở tổ chức KTQT chi phí một số nhóm dịch vụ trong đơn vị Viễn thông Quảng Ngãi.

### 4. Những đóng góp khoa học của đề tài

- Về mặt lý luận: Nghiên cứu các đặc điểm riêng của ngành Viễn thông; hệ thống hóa những vấn đề cơ bản của KTQT chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.

- Về mặt thực tiễn:

+ Phân tích, đánh giá thực trạng KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi;

+ Nêu ra được các nguyên nhân tồn tại trong việc tổ chức, vận dụng KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi;

+ Đề xuất một số giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi.

### **5. Bộ cục luận văn**

Ngoài các phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và các phụ lục, luận văn gồm 3 chương:

**Chương 1: Cơ sở lý luận chung về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp.**

**Chương 2: Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi.**

**Chương 3: Các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi.**

## **CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP**

### **1.1. Những vấn đề cơ bản về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp**

#### **1.1.1. Khái niệm, bản chất kế toán quản trị và kế toán quản trị chi phí**

##### **1.1.1.1. Khái niệm, bản chất kế toán quản trị**

*KTQT là một khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp những thông tin định lượng về hoạt động của đơn vị một cách cụ thể, giúp các nhà quản trị trong quá trình ra các quyết định liên quan đến việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá tình hình thực hiện các hoạt động của đơn vị.*

KTQT là loại kế toán dành cho những người làm công tác quản lý, nó được coi như một hệ thống trợ giúp cho các nhà quản lý trong việc ra quyết định. Để có được quyết định đúng đắn trong việc giải quyết các vấn đề đặt ra, trước hết nhà quản trị cần có một lượng thông tin đầy đủ, kịp thời, toàn diện về các mặt hoạt động của doanh nghiệp và đối thủ cạnh tranh. Trong thực tế, nhà quản lý phải sử dụng nhiều công cụ khác nhau, KTQT là một trong những công cụ thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin quan trọng, hữu ích phục vụ cho việc ra các quyết định kịp thời.

##### **1.1.1.2. Bản chất kế toán quản trị chi phí**

- KTQT CP không chỉ thu thập và cung cấp thông tin quá khứ mà còn thu thập, xử lý và cung cấp thông tin hiện tại, hướng về tương lai.

- KTQT chi phí cung cấp các thông tin về hoạt động kinh tế trong DN và ngoài DN có liên quan.

- KTQT chi phí quan tâm đến các CP thực tế phát sinh theo loại CP, tổng mức CP và chi tiết theo từng mặt hàng.

- Khi có sự biến động CP, trách nhiệm giải thích về những thay đổi bất lợi thuộc bộ phận nào KTQT CP phải theo dõi và báo cáo rõ ràng phục vụ cho quá trình kiểm soát, điều chỉnh của nhà quản lý.

##### **1.1.2. Kế toán quản trị chi phí với chức năng của nhà quản lý**

Theo từng chức năng cơ bản của nhà quản lý, KTQT chi phí cung cấp thông tin hữu ích cụ thể phù hợp với từng chức năng:

- + Cung cấp thông tin cho quá trình lập kế hoạch và dự toán;
- + Cung cấp thông tin cho quá trình tổ chức thực hiện;
- + Cung cấp thông tin cho quá trình kiểm tra;
- + Cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định.

### **1.2. Phân loại chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất**

### **1.2.1. Phân loại theo chức năng hoạt SXKD**

\* Chi phí sản xuất: Chi phí NLVLTT; CP NCTT; CPSXC.

\* Chi phí ngoài sản xuất: Chi phí bán hàng; CPQLDN

### **1.2.2. Phân loại CP theo mối quan hệ giữa CP và các đối tượng tập hợp chi phí**

Theo cách phân loại này, chi phí SXKD trong doanh nghiệp gồm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.

### **1.2.3 Phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với khối lượng hoạt động**

Theo cách phân loại này, chi phí của doanh nghiệp bao gồm: biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp.

### **1.2.4. Phân loại CP sử dụng trong kiểm tra và ra quyết định**

- Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được
- Chi phí chìm
- Chi phí chênh lệch
- Chi phí cơ hội

## **1.3. Nội dung KTQT chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất**

Nội dung của KTQT CP bao gồm nhiều vấn đề khác nhau. Tùy theo yêu cầu cụ thể và đặc điểm SXKD của từng loại hình DN và từng DN cụ thể để xác định nội dung KTQTCP. Trong phạm vi đề tài tác giả trình bày lý luận một số nội dung cơ bản của KTQT CP.

### **1.3.1. Lập dự toán chi phí**

Dự toán CP có thể được xây dựng cho toàn DN và cho từng bộ phận, bao gồm: Dự toán CPNLVLTT; dự toán CPNCTT; dự toán CP SXC; dự toán CP bán hàng và CPQLDN; dự toán chi phí tài chính.

### **1.3.2. Xác định giá phí theo phạm vi tính toán**

Theo phạm vi tính toán, giá thành trong doanh nghiệp bao gồm: Giá

thành SX toàn bộ (giá phí toàn bộ); giá thành SX theo biến phí (giá phí bộ phận) và giá thành SX có phân bổ hợp lý định phí.

### **1.3.3. Xây dựng trung tâm trách nhiệm chi phí**

Trung tâm chi phí có thể là một bộ phận SX, một phòng ban chức năng mà trong đó người quản lý ở các bộ phận này có trách nhiệm kiểm soát CP phát sinh ở bộ phận mình.

### **1.3.4. Phân tích thông tin kế toán quản trị phục vụ cho việc ra quyết định**

#### **1.3.4.1. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận**

- Phân tích điểm hòa vốn;
- Phân tích mức sản lượng cần thiết để đạt mức LN mong muốn;
- Phân tích sự thay đổi của biến phí, định phí, giá bán đối với LN;

...

#### **1.3.4.2. Phân tích thông tin thích hợp để ra các quyết định kinh doanh**

Quá trình phân tích thông tin thích hợp gồm 4 bước cơ bản như sau:

- + Tập hợp tất cả thông tin về các khoản thu nhập và chi phí có liên quan với các phương án được xem xét.
- + Loại bỏ khoản chi phí chìm.
- + Loại bỏ các khoản thu nhập và chi phí giống nhau ở các phương án đang xem xét.
- + Những thông tin còn lại sau khi thực hiện bước 2 và bước 3 là những thông tin thích hợp cho việc xem xét, lựa chọn phương án tối ưu.

### **1.3.5. Thiết lập hệ thống báo cáo kế toán quản trị**

\* Báo cáo tình hình thực hiện

\* Báo cáo phân tích

### **1.3.6. Tổ chức mô hình kế toán phục vụ kế toán quản trị chi phí**

Có ba kiểu tổ chức mô hình KTQT, bao gồm: mô hình kết hợp, mô hình tách biệt và mô hình hỗn hợp.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương này, luận văn tập trung nghiên cứu cơ sở lý luận về KTQT CP trong các doanh nghiệp sản xuất. Đây là những cơ sở để phân tích thực trạng công tác tổ chức KTQT CP tại Viễn thông Quảng Ngãi từ đó đề xuất giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi.

## CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI VIỄN THÔNG QUẢNG NGÃI

### 2.1. Đặc trưng cơ bản của hoạt động kinh doanh Viễn thông

#### 2.1.1. Đặc điểm sản phẩm, dịch vụ Viễn thông

Dịch vụ Viễn thông là dịch vụ truyền ký hiệu, tín hiệu, số liệu, chữ viết, âm thanh, hình ảnh hoặc các dạng khác của thông tin giữa các điểm kết cuối của mạng viễn thông. Dịch vụ Viễn thông có những đặc điểm riêng không giống đặc điểm sản phẩm khác: khách hàng không thể cảm nhận được chất lượng dịch vụ trước khi sử dụng bằng các giác quan thông thường mà chỉ có thể cảm nhận được sau khi dịch vụ đã được cung cấp một cách hoàn chỉnh. Sản phẩm dịch vụ Viễn thông không phải là vật thể cụ thể mà là hiệu quả có ích của quá trình truyền đưa tin tức.

#### 2.1.2. Đặc điểm SXKD ảnh hưởng đến tổ chức kế toán

Quá trình SX mang tính dây chuyền, nhiều đơn vị tham gia nên xuất hiện rất nhiều mối quan hệ thanh toán qua lại lẫn nhau giữa các trung tâm Viễn thông với Viễn thông Tỉnh (thành phố) và giữa viễn thông Tỉnh (thành phố) với Tổng công ty.

Quá trình SX gắn liền với quá trình tiêu thụ sản phẩm nên không thể đưa SP vào kho tích lũy, không có sản phẩm dở dang.

Đối tượng lao động của đơn vị Viễn thông chủ yếu là tin tức, thông tin do khách hàng mang đến không đồng đều theo thời gian;

giờ trong ngày, ngày trong tuần, tuần trong tháng và tháng trong năm, dẫn đến khối lượng nghiệp vụ phát sinh không đồng đều.

Muốn kinh doanh, đơn vị Viễn thông phải tiếp cận với khách hàng, phải có mạng lưới rộng khắp, các trung tâm Viễn thông triển khai đến từng xã, từng cụm dân cư.

Trong quá trình khai thác dịch vụ, doanh thu thường chỉ xuất hiện ở công đoạn đầu hoặc công đoạn cuối trong khi CP phát sinh tại tất cả các công đoạn tham gia vào quá trình khai thác, SX.

#### 2.1.3. Đặc điểm phân cấp tổ chức, quản lý viễn thông

Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam là cấp quản lý cao nhất trong toàn bộ hệ thống. Quan hệ giữa Viễn thông tỉnh, thành phố với Tập đoàn là quan hệ trong nội bộ ngành. Quan hệ giữa Viễn thông tỉnh, thành phố với các Trung tâm Viễn thông Huyện là quan hệ nội bộ doanh nghiệp.

Về cơ cấu, các công ty viễn thông được tổ chức theo 3 cấp: cấp công ty, cấp đài trực thuộc công ty, cấp trạm trực thuộc đài.

### 2.2. Tổng quan về Viễn thông Quảng Ngãi

#### 2.2.1. Quá trình hình thành và phát triển

Viễn thông Quảng Ngãi là đơn vị kinh tế trực thuộc, hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam (VNPT) được thành lập từ ngày 01/01/2008 trên cơ sở tổ chức lại các đơn vị kinh doanh dịch vụ Viễn thông – công nghệ thông tin và các đơn vị trực thuộc khác của Bru điện tỉnh Quảng Ngãi sau khi thực hiện theo mô hình chia tách Bru chính - Viễn thông trong phạm vi toàn quốc.

Tên giao dịch quốc tế là **Quangngai Telecommunications**

Trụ sở chính của Viễn thông Quảng Ngãi được đặt tại số **80 Phan Đình Phùng, thành phố Quảng Ngãi, tỉnh Quảng Ngãi.**

### 2.2.2. Chức năng, nhiệm vụ và quyền hạn

Viễn thông Quảng Ngãi có chức năng hoạt động SXKD và phục vụ chuyên ngành viễn thông – công nghệ thông tin.

### 2.2.3. Cơ cấu tổ chức quản lý

Bộ máy quản lý: Ban giám đốc, các phòng ban và các Trung tâm Viễn thông Huyện; trung tâm Dịch vụ & Chăm sóc Khách hàng.

### 2.2.4. Tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán theo kiểu tập trung.

Đơn vị ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán chứng từ ghi sổ trên máy vi tính với phần mềm SQL chạy trên VISUAL FOX.

## 2.3. Thực trạng KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi

### 2.3.1. Phân loại chi phí

#### 2.3.1.1. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế

Theo cách phân loại này chi phí bao gồm:

- Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu, động lực:

+ Vật liệu dùng cho sản xuất sản phẩm, khai thác nghiệp vụ;

+ Vật liệu dùng sửa chữa tài sản: cột bê tông; dây đo thử; dây

cáp; keo dán....

+ Nhiên liệu, động lực: xăng, dầu chạy máy phát điện; ...

+ Chi phí dụng cụ sản xuất: máy điện thoại; đồng hồ đo điện;

thang nhôm; mỏ hàn; máy khoan;...

- CPKHTSCĐ

- Chi phí tiền lương và các khoản khác.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài; Chi phí khác bằng tiền.

#### 2.3.1.2. Phân loại chi phí theo công dụng kinh tế

Đây là cách phân loại chi phí theo khoản mục giá thành, chi phí được phân thành:

+ Chi phí vật liệu; Chi phí nhân công; Chi phí sản xuất chung

Ngoài ra đơn vị theo dõi chi tiết:

+ Chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp; Chi phí hoạt động tài chính; Chi phí khác.

+ Tổng hợp chi phí theo khoản mục.

### 2.3.2. Công tác lập kế hoạch và dự toán chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi

Kế hoạch chi phí bao gồm: CP cước kết nối; chi phí khấu hao TSCĐ, sửa chữa SCĐ, CP lao động, chi phí thường xuyên và chi phí QC, tiếp thị, KM. Đồng thời lập kế hoạch tổng hợp SXKD.

### 2.3.3. Kế toán chi tiết chi phí dịch vụ Viễn thông tại Viễn thông Quảng Ngãi

- Kế toán chi phí vật liệu;

- CP dụng cụ sản xuất;

- Kế toán CPNCTT;

- Kế toán các chi phí chung;

- Kế toán chi tiết các chi phí khác.

### 2.3.4. Xác định giá phí sản phẩm, dịch vụ

\* Giá thành sản xuất các dịch vụ bao gồm các khoản mục sau:

Chi phí vật liệu, dụng cụ sản xuất; CPNCTT; Chi phí chung;

Trong từng khoản mục thể hiện trên bảng giá thành được chi tiết theo yếu tố chi phí.

\* Giá thành toàn bộ của dịch vụ, sản phẩm tiêu thụ gồm: Giá thành sản xuất của dịch vụ sản phẩm đã tiêu thụ cộng với chi phí bán hàng, CPQLDN.

\* Phương pháp tính tại đơn vị:

+ Thống kê sản lượng dịch vụ Viễn thông thực hiện;

+ Quy đổi sản lượng thực tế của từng dịch vụ Viễn thông theo hệ số quy đổi do Tập đoàn quy định. Mỗi loại CP phát sinh đều có hệ số quy đổi tương ứng dựa trên định mức kỹ thuật của Tập đoàn;

+ Tính giá thành sản xuất và giá thành toàn bộ.

Việc xác định giá phí chỉ phục vụ công tác KTTC chưa đáp ứng việc cung cấp thông tin cho nhà quản lý ra quyết định.

### **2.3.5. Công tác lập báo cáo**

Đơn vị phải lập Báo cáo Tài chính giữa niên độ; Báo cáo tài chính năm và Báo cáo kế toán nội bộ.

### **2.3.6. Tổ chức phân tích thông tin**

Định kỳ, cuối mỗi quý phòng Kế hoạch- Kinh doanh xem xét, so sánh CPSX của đơn vị nhằm phát hiện những khâu yếu kém trong quản lý, những yếu tố làm tăng CP.

## **2.4. Đánh giá tổng quát thực trạng kế toán quản trị chi phí tại viễn thông Quảng Ngãi**

\* **Một là, về tổ chức bộ máy kế toán:** Tập đoàn (Ban KTTKTC) đã chỉ đạo hỗ trợ cài đặt mạng tin học kế toán nên đơn vị đã thực hiện công tác hạch toán kế toán, báo cáo kế toán trên mạng tin học đã ổn định. Tuy nhiên chưa tổ chức bộ máy kế toán tại các đơn vị trung tâm trực thuộc: tại đơn vị trung tâm chỉ có một nhân viên báo số và một nhân viên làm cước nên trong một số trường hợp các chứng từ phát sinh tại các Trung tâm trực thuộc Viễn thông tỉnh, thành phố chưa được hạch toán kịp thời.

### **\* Hai là, về phân loại chi phí**

Ưu điểm của việc phân loại CP hiện nay trong Viễn thông Quảng Ngãi đã đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin của KTTC. Tuy nhiên, trên góc độ KTQT CP, các cách phân loại chi phí hiện nay tại Viễn thông Quảng Ngãi về cơ bản chưa đáp ứng được các

yêu cầu cung cấp thông tin của quản trị nội bộ; chưa quan tâm tới các cách phân loại CP khác như phân loại theo cách ứng xử CP, theo chi phí trực tiếp.

\* **Ba là, về kế toán chi tiết chi phí và xác định giá phí dịch vụ Viễn thông:** Ưu điểm: CP được thiết kế thành nhiều loại nhỏ, theo các nghiệp vụ khác nhau, nhằm phục vụ cho các mục tiêu sử dụng khác nhau (mục tiêu kinh doanh, công ích).

Đơn vị có các phương pháp phân bổ CP phục vụ cho vấn đề tính giá thành sản phẩm.

Nhược điểm:

Cơ cấu sản phẩm rất đa dạng mà đơn vị không quản lý theo từng nhóm điều này đối với mảng quản trị rất khó nhận biết nhóm sản phẩm nào có chi phí cao ...

Đơn vị chưa xây dựng hạn mức chi phí QC, KM cho các hoạt động, dịch vụ mà chỉ ước lượng theo doanh thu tương xứng với quỹ quảng cáo, khuyến mại.

Phương pháp tính giá thành sản phẩm dịch vụ viễn thông mới chỉ đáp ứng yêu cầu lập các báo cáo tài chính, chưa đáp ứng yêu cầu của KTQT nội bộ.

### **\* Bốn là, về hệ thống thông tin báo cáo**

Hệ thống báo cáo kế toán nội bộ hiện nay của đơn vị thực chất đó là một phần hệ thống báo cáo KTQT, phục vụ cho việc lãnh đạo, chỉ đạo SXKD trong nội bộ đơn vị cũng như Tổng công ty. Tuy nhiên liên quan đến vấn đề CP thì đơn vị chỉ lập báo cáo đơn thuần theo phương pháp truyền thống, chưa chi tiết một cách cụ thể cũng như chưa lập báo cáo CP theo một số phương pháp khác nên chưa cung cấp thông tin chính xác liên quan đến quản trị doanh nghiệp

**\* Năm là, về công tác lập kế hoạch và phân tích chi phí**

Việc lập kế hoạch rất chi tiết, tuy nhiên vấn đề về phương pháp lập kế hoạch ít khoa học, chưa lập dự toán linh hoạt, đơn vị chưa triển khai phân tích các yếu tố liên quan trong quá trình xây dựng kế hoạch.

Việc phân tích tại đơn vị chỉ nhằm mục đích đánh giá hiệu quả của hoạt động đơn vị mà chưa phục vụ cho mục đích ra quyết định. Đơn vị chưa có bộ phận chuyên trách làm công tác phân tích nên các thông tin phân tích chưa có chiều sâu. Không phân loại CP theo cách ứng xử, không áp dụng các phương pháp xác định giá phí hợp lý nên tại đơn vị chưa tiến hành phân tích các CP phù hợp để ra các quyết định kinh doanh.

Viễn thông Quảng Ngãi chưa lập dự toán linh hoạt để cung cấp thông tin cho nhà quản trị kịp thời ,...

**\* Sáu là, thông tin chi phí cho việc ra quyết định**

Chưa có một bộ phận chuyên sâu nghiên cứu thu thập tổng hợp thông tin cung cấp cho nhà quản lý, do đó thông tin thu được rất rời rạc. Các bộ phận phải lọc số liệu liên quan từ các sổ sách của các phòng ban; thông tin tương lai chưa được phân tích một cách thích hợp, nên có thể nói việc liên kết giữa các bộ phận để thu thập, tổng hợp và cung cấp thông tin chi phí phục vụ cho việc ra quyết định tại Viễn thông Quảng Ngãi còn hạn chế.

**KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Chương này luận văn đã phản ánh một số đặc trưng cơ bản của ngành Viễn thông; thực trạng KTQT và KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi, tác giả đánh giá ưu điểm và những mặt còn tồn tại trong công tác KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi.

**CHƯƠNG 3: CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI VIỄN THÔNG QUẢNG NGÃI**

**3.1. Sự cần thiết và yêu cầu cơ bản đặt ra trong quá trình hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi**

- + Phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD viễn thông;
- + Đáp ứng nhu cầu thông tin đa dạng của các nhà quản trị và mục tiêu kiểm soát chi phí của doanh nghiệp;
- + Đáp ứng mục tiêu hiệu quả và tiết kiệm.

**3.2. Các giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí tại Viễn thông Quảng Ngãi**

**3.2.1. Phân loại chi phí**

*3.2.1.1. Phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động (theo cách ứng xử)*

Phân loại chi phí theo cách ứng xử, là một trong những cơ sở lập dự toán linh hoạt, giúp nhà quản lý kiểm soát CP và ra quyết định kinh doanh kịp thời. Đối với Viễn thông Quảng Ngãi, chi phí phát sinh được phân loại theo cách ứng xử CP như **bảng 3.2**.

Luận văn sử dụng phương pháp hồi qui để tách chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền. Theo số liệu, sử dụng hồi qui trong Excell viết phương trình của CP hỗn hợp.

**Bảng 3.2: Phân loại yếu tố chi phí theo cách ứng xử chi phí**

<b>Dịch vụ Viễn thông</b>					
<b>ST T</b>	<b>Yếu tố chi phí</b>	<b>Mã số</b>	<b>Biến phí</b>	<b>Định phí</b>	<b>Hỗn hợp</b>
<b>1.</b>	<b>CP Nhân công</b>	<b>01</b>			
-	Tiền lương theo đơn giá	01.01			x
-	BHXH, BHYT, KPCĐ	01.02		x	
-	Tiền lương thêm giờ	01.03	x		
-	Tiền ăn ca	01.04		x	
<b>2.</b>	<b>CP Vật liệu</b>	<b>02</b>			



-	Vật liệu dùng cho SXSP, khai thác	02.01	x		
-	Vật liệu dùng cho sửa chữa tài sản	02.02	x		
-	Nhiên liệu, động lực	02.03	x		
<b>3.</b>	<b>Chi phí dụng cụ SX</b>	<b>03</b>		<b>x</b>	
<b>4.</b>	<b>CP KHTSCĐ</b>	<b>04</b>		<b>x</b>	
<b>5.</b>	<b>Thuế, phí và lệ phí</b>	<b>05</b>		<b>x</b>	
<b>6.</b>	<b>Chi phí dự phòng</b>	<b>06</b>		<b>x</b>	
<b>7.</b>	<b>Chi phí dịch vụ mua ngoài</b>	<b>07</b>			
-	Sửa chữa TSCĐ thuê ngoài	07.01	x		
-	Điện, nước mua ngoài	07.02			x
-	Vận chuyển, bốc dỡ thuê ngoài	07.03			x
-	Hoa hồng đại lý	07.04	x		
-	Chi phí thuê thu	07.05			x
-	Chi phí thu nợ khó đòi	07.06	x		
-	Chi mua bảo hiểm tài sản	07.07		x	
-	Dịch vụ thuê ngoài khác	07.08	x		
-	Chi phí cước kết nối	07.10		x	
<b>8.</b>	<b>Chi phí khác bằng tiền</b>	<b>08</b>			
-	Thuế, phí, lệ phí	08.01		x	
-	Bảo hộ lao động	08.02		x	
-	Tuyên truyền, QC	08.03			x
-	Khánh tiết, giao dịch đối ngoài	08.04			x
-	Bổ túc đào tạo	08.05		x	
-	Chi sửa chữa tài sản	08.06	x		
-	Trả lãi tiền vay	08.07		x	
-	Chi nghiên cứu khoa học, sáng kiến	08.08		x	
-	Tiền bồi dưỡng vận chuyển	08.09	x		
-	Chi phí khác	08.10			x

*3.2.1.2. Phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí và các đối tượng tập hợp chi phí*

Việc phân loại CP này nhà quản lý có thể đánh giá một cách nhanh chóng dịch vụ nào có tỷ lệ chi phí cao, đồng thời kết hợp với báo cáo doanh thu từ đó thấy được hiệu quả kinh doanh của từng loại dịch vụ, trên cơ sở đó nhà quản lý có thể điều chỉnh CP phù hợp nhằm mang lại hiệu quả kinh doanh cao nhất.

**Bảng 3.6: Bảng tổng hợp chi phí (từ tháng 01/2009 đến 12/2009)**

Chỉ tiêu	Chi phí trực tiếp	Chi phí chung	Chi quản lý	Cộng
VIỄN THÔNG	114.474.870.186	572.461.197	18.531.857.164	133.579.188.547
Đàm thoại đường dài VoIP trong nước	942.559.534	4.983.954	139.666.668	1.087.210.156
Đàm thoại nội hạt	13.401.717.080	87.045.883	2.252.859.919	15.741.622.882
Đàm thoại đường dài nội tỉnh	5.638.847.477	35.378.289	911.978.613	6.586.204.379
Đàm thoại đường dài liên tỉnh	2.539.970.960	10.841.401	366.027.115	2.916.839.476
Đàm thoại quốc tế	1.289.076.460	4.822.473	191.119.840	1.485.018.773
Đàm thoại đường dài VoIP quốc tế	1.861.182.686	2.27.322	232.635.596	2.093.818.282
Máy điện thoại thuê bao	12.266.089.173	20.832.602	1.775.157.056	14.062.078.831
Tổng đài thuê riêng	731.938.171	562.271	152.183.122	884.683.564
Internet	54.841.870.513	280.223.684	8.790.202.557	63.912.296.754
Thuê bao internet	3.244.164.711	3.080.941	601.347.905	3.848.593.557
Dịch vụ 108	184.206.362	1.338.588	31.416.276	216.961.226
...				

### 3.2.2. Hoàn thiện việc xác định giá phí

Theo phân tích tác giả cho rằng đơn vị cũng cần tính giá thành SX sản phẩm theo phương pháp giá phí trực tiếp. Thông tin giá thành này sẽ hỗ trợ trong quá trình ra quyết định kinh doanh, đặc biệt trong điều kiện cạnh tranh gia tăng các dịch vụ khuyến mại như hiện nay. Trong trường hợp không có sự gia tăng định phí và định phí đã được bù đắp đủ, nhà quản trị chỉ cần so sánh CP bỏ ra với biến phí, nếu giá dịch vụ cung cấp lớn hơn biến phí, đơn vị đã có lãi trên cơ sở đó đơn vị có thể gia tăng CP khác như CP khuyến mại nhằm thúc đẩy tăng doanh thu đối với dịch vụ đó.

**Bảng 3.7: Tính giá thành theo phương pháp giá phí trực tiếp**

**Dịch vụ viễn thông: Điện thoại cố định**

Sản lượng: 52.023.179 (phút);

Chỉ tiêu	Tổng (đồng)	Đơn vị (đồng)
1. Biến phí trực tiếp	767.638.021,8	14,7556923
2. Biến phí phân bổ	3.706.354.972	71,2443
3. Giá thành	4.473.992.993	85,9999923

**Bảng 3.8: Bảng tổng hợp giá thành theo phương pháp giá phí trực tiếp. Quý IV/ Năm 2009**

Chỉ tiêu	Biến phí trực tiếp	Biến phí phân bổ	Giá thành theo biến phí
<b>VIỄN THÔNG</b>			
Nhóm dịch vụ trên thuê bao cố định	15	71	86
Nhóm dịch vụ trên thuê bao Gphone	12,5	100,5	113
Nhóm dịch vụ nội dung, dịch vụ GTGT	8,23	81,07	89,3
Đàm thoại di động	145	287	432
Tổng đài thuê riêng	187,56	469,44	657
Thuê bao internet	234,87	477,13	712
...			

### 3.2.3. Hoàn thiện việc xây dựng hạn mức chi phí khuyến mại

**Bảng 3.11: Bảng giá cước linh hoạt cho các nhóm dịch vụ**

**Quý IV/2009. Đvt: đồng/phút**

CHỈ TIÊU	Biến phí	Đơn giá cước tối đa	Đơn giá chi phí	Biến phí tăng thêm	Biến phí mới
1. Nhóm dịch vụ trên thuê bao cố định	86	909,1	35đ/1.000đ DT	31,82	117,82
2. Nhóm dịch vụ trên thuê bao Gphone	113	909,1	40đ/1.000đ DT	36,364	149,364
3. Nhóm dịch vụ trên thuê bao di động trả sau	432		80đ/1.000đ DT		
- Gọi Ngoại mạng		1.080		86,4	518,4
- Gọi nội mạng		980		78,4	510,4
- Gọi trong nhóm		490		39,2	471,2
4. Nhóm dịch vụ nội dung, dịch vụ GTGT (đ/bản tin)	89,3		80đ/1.000đ DT		
- Nội mạng:					
+ Giờ bận		290		23,2	112,5
+ Giờ rỗi		100		8	97,3
- Liên mạng:					
+ Giờ bận		350		28	117,3
+ Giờ rỗi		250		20	109,3
5. Nhóm dịch vụ trên thuê bao Internet	712	1.269	80đ/1.000đ DT	101,52	813,52
6. Nhóm dịch vụ kênh thuê riêng	657	x	80đ/1.000đ DT	x	x
7. Nhóm các dịch vụ còn lại	x	x	40đ/1.000đ DT	x	x

+ Tác giả xây dựng mức cước linh hoạt là một trong những cơ sở để VNPT Quảng Ngãi đưa ra hạn mức chi khuyến mại hợp lý.

+ Luận văn xây dựng hạn mức chi QC, KM tối đa, căn cứ hạn mức này với khung giá cước linh hoạt nhà quản lý có thể xem xét điều chỉnh phạm vi chi phí QC, KM cho từng nhóm dịch vụ.

### 3.2.4. Hoàn thiện công tác lập dự toán chi phí

#### 3.2.4.1. Lập dự toán chi phí linh hoạt dịch vụ viễn thông

Luận văn dựa trên cơ sở phân loại CP theo cách ứng xử để lập dự toán, cụ thể như sau:

#### Tính biến phí đơn vị theo mức độ hoạt động kế hoạch

$$\text{Biến phí đơn vị KH} = \frac{\text{Tổng Biến phí kế hoạch}}{\text{Mức hoạt động kế hoạch}}$$

+ Đối với biến phí vật liệu: dựa trên định mức và đơn giá dự kiến.

+ Đối với biến phí nhân công: dựa trên số giờ làm thêm kế hoạch và đơn giá lương kế hoạch hàng năm.

+ Đối với biến phí hoa hồng: dựa trên tỷ lệ dự kiến.

+ Đối với các biến phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác: căn cứ vào tài liệu thống kê năm trước và kết quả tách các chi phí hỗn hợp theo phương pháp hồi qui.

+ Đối với định phí thường ổn định, không thay đổi khi lập dự toán chi phí linh hoạt, do mức hoạt động thực tế vẫn nằm trong phạm vi điều chỉnh mà trong đó định phí chưa thay đổi.

#### 3.2.4.2. Lập kế hoạch chi tiết các khoản chi phí phát sinh lớn

##### \* Chi phí nhân công

Mỗi trung tâm Viễn thông đều phải xây dựng kế hoạch về nhân sự, chi phí tiền lương, trên cơ sở đó luận văn tổng hợp kế hoạch chi phí lao động.

##### \* Chi phí sửa chữa lớn tài sản

Theo thống kê kinh nghiệm, chi phí sửa chữa lớn hàng năm trong đơn vị chiếm 1 tỷ trọng khá lớn, vì vậy khoản chi phí này phải có biện pháp giám sát chặt chẽ và có sự phân cấp rõ ràng.

Hoàn thiện việc lập kế hoạch sửa chữa TSCĐ phân theo cách thực hiện để kiểm soát mức độ tự sửa chữa hay thuê ngoài.

#### 3.2.4.3. Cơ sở xây dựng kế hoạch, dự toán

+ Thứ nhất, mục tiêu kế hoạch hàng năm của Tập đoàn và khối hạch toán phụ thuộc.

+ Thứ hai, các quy định hướng dẫn của Tập đoàn..

+ Thứ ba, dự báo nhu cầu sử dụng dịch vụ VT-CNTT trên địa bàn Quảng Ngãi.

+ Thứ tư, nguồn lực của đơn vị (sau khi chia tách).

+ Thứ năm, khả năng của các đối thủ cạnh tranh trên địa bàn.

### 3.2.5. Hoàn thiện phân tích đánh giá hiệu quả chi phí

Vì giới hạn phạm vi của đề tài nên luận văn không đi sâu vào phân tích sự biến động chi phí do các nhân tố ảnh hưởng như: biến động về giá, biến động về lượng,... mà chỉ đưa ra các báo cáo phân tích đánh giá chi phí dựa trên cách ứng xử chi phí, đây là một trong những công cụ để bộ phận phân tích hiệu quả hoạt động của đơn vị.

#### 3.2.5.1. Phân tích chi phí SXKD

##### Bảng 3.17

+ Biến động chi phí vật liệu được tách thành biến động mức tiêu hao vật liệu và biến động giá nguyên vật liệu.

+ Biến động chi phí nhân công được tách thành biến động hiệu quả lao động và biến động giá nhân công. Biến động hiệu quả lao động thể hiện năng suất của thời gian lao động.

+ Biến động CP SX, chi phí bán hàng và CPQLDN: biến phí SX tăng do dịch vụ cung cấp tăng hơn so với dự toán, tuy nhiên CP thu nợ khó đòi (biến phí) giảm nên biến phí bán hàng và QL giảm so với kế hoạch. Mức định phí SX và định phí quản lý tương đối ổn định nhưng vẫn có sự biến động do thiên tai làm hư hỏng nhiều TS tại các Trung tâm huyện, vì vậy đơn vị đầu tư mua sắm thêm.

**Bảng 3.17: PHÂN TÍCH CHI PHÍ SXKD VIỄN THÔNG**

TT	Khoản mục chi phí	Chi phí thực tế phát sinh	Chi phí theo dự toán	Chênh lệch
<b>I</b>	<b>Chi phí vật liệu</b>	<b>7.721.676.665</b>	<b>6.700.000.000</b>	<b>+ 1.021.676.665</b>
	VL dùng cho SXSP, khai thác	1.925.527.911	1.662.500.000	+ 263.027.911
	VL dùng cho sửa chữa TS	4.643.377.937	4.158.000.000	+ 485.377.937
	Nhiên liệu, động lực	1.152.770.817	879.500.000	+ 273.270.817
<b>II</b>	<b>Chi phí Nhân công</b>	<b>20.317.524.828</b>	<b>19.903.700.000</b>	<b>+ 413.824.828</b>
	Tiền lương theo đơn giá	17.559.366.073	17.388.477.000	+ 170.889.073
	BHXH, BHYT, KPCĐ	1.126.292.672	1.085.673.000	+ 40.619.672
	Tiền lương thêm giờ	126.425.138	50.000.000	+ 76.425.138
	Tiền ăn ca	1.505.440.935	1.379.550.000	+ 125.890.935
<b>III</b>	<b>CP SX</b>	<b>75.785.090.845</b>	<b>72.450.000.000</b>	<b>+ 3.335.090.845</b>
1	Biến phí	11.944.802.000	9.779.103.000	+ 2.165.699.000
2	Định phí	63.840.288.845	62.670.897.000	+ 1.169.391.845
<b>IV</b>	<b>Chi phí BH và QL</b>	<b>19.121.236.098</b>	<b>18.063.870.000</b>	<b>+1.057.366.098</b>
1	Biến phí	8.426.972.450	8.519.970.000	- 92.997.550
2	Định phí	10.694.263.648	9.543.900.000	+ 1.150.363.648

### 3.2.5.2. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận

+ Luận văn trình bày phân tích nhóm dịch vụ điện thoại cố định  
 + Phân tích lựa chọn phương án: Trong năm 2009 Viễn thông Quảng Ngãi có phương án khuyến mại như sau: đối với khách hàng là cán bộ nhân viên, giáo viên ngành giáo dục thì được miễn tiền thuê bao điện thoại cố định hàng tháng: 20.000đồng, theo báo cáo thống kê toàn tỉnh số lượng giáo viên đăng ký thuê bao và có đăng ký danh sách miễn giảm là: 6.216 thuê bao. Vậy tổng doanh thu giảm: 124.320.000đồng/tháng, các nhân tố khác không thay đổi. Dự kiến với phương án trên sẽ phát triển thêm khoảng 570 thuê bao cố định trong năm 2010, ước tính doanh thu tăng thêm 135.500.000đ/tháng.

Tác giả phân tích xem xét 2 phương án:

+ Phương án 1: không miễn giảm cước thuê bao

+ Phương án 2: miễn giảm cước thuê bao cố định 20.000đ

So sánh phương án 1 và 2:

$$\begin{aligned} \text{Mức lợi nhuận thay đổi } (\Delta \text{LN}) &= \% \text{Số dư đảm phí} \times \Delta \text{DT} \\ &= 86,54\% \times 11.180.000 = 9.670.700\text{đ/tháng} \end{aligned}$$

Mặc dù lợi nhuận tăng hàng tháng không đáng kể nhưng số lượng thuê bao dự kiến sẽ tăng lên, vậy theo tác giả nên chọn phương án 2: miễn giảm cước thuê bao cố định đối với khách hàng là giáo viên.

### 3.2.6. Hoàn thiện báo cáo kế toán quản trị chi phí

Luận văn đưa ra một số báo cáo nội bộ:

+ Báo cáo CP của một số dịch vụ trên cơ sở phân loại CP trực tiếp, gián tiếp;

+ Báo cáo CP theo cách ứng xử;

+ Báo cáo KQKD theo số dư đảm phí;

+ Báo cáo nội bộ về chi phí QC, KM;

+ Báo cáo chi phí sửa chữa TSCĐ,...

### **3.2.7. Hoàn thiện tổ chức cung cấp thông tin giữa kế toán quản trị với các phòng ban và các trung tâm**

- Quan hệ với bộ phận Kỹ thuật để xác định các chuẩn mực chi phí; định mức kinh tế kỹ thuật.

- Quan hệ với phòng Kế hoạch – Kinh doanh để thu thập các thông tin về định mức, kế hoạch phục vụ cho việc lập dự toán.

- Quan hệ với bộ phận bán hàng, mạng và giao dịch để thu thập thông tin đến giá bán, số lượng và doanh thu thực tế ...

- Quan hệ với bộ phận thị trường, Trung tâm dịch vụ chăm sóc khách hàng nhằm thu thập thông tin về thị phần, thông tin về đối thủ cạnh tranh, thông tin về giá của các yếu tố đầu vào,... phục vụ cho việc lập dự toán. Đồng thời hỗ trợ thông tin cho nhà quản lý ra các quyết định về khuyến mại cho đúng thời điểm.

Và quan hệ với các phòng ban khác.

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Trong chương này, tác giả đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác KTQT chi phí dựa trên nền tảng lý luận và thực tế. Các giải pháp này tập trung vào vấn đề tổ chức theo dõi, phân loại chi phí, lập dự toán chi phí linh hoạt, đưa ra hạn mức chi phí khuyến mại linh hoạt, lập báo cáo KTQT, phân tích biến động chi phí, ...

### **KẾT LUẬN**

KTQT được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong điều kiện nền kinh tế thị trường có cạnh tranh, bởi tính linh hoạt, hữu ích và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ doanh nghiệp. Với đơn vị Viễn thông, việc ứng dụng KTQTCP trong hoạt động quản lý còn là vấn đề mới mẻ, chưa được triển khai một cách đồng bộ và khoa học, ở một mức độ nhất định các đơn vị đã vận dụng một số nội dung trong công tác lập dự toán, tính giá và kiểm soát CP nhưng chưa khai thác và phát huy hết ưu thế của loại công cụ quản lý khoa học này. Trên cơ sở nghiên cứu lý luận, vận dụng vào điều kiện thực tế của Viễn thông Quảng Ngãi, luận văn nêu lên những ứng dụng cơ bản của KTQT CP tại Viễn thông Quảng Ngãi như: Phân loại CP theo yêu cầu quản trị, xây dựng hạn mức chi QC, KM, lập dự toán CP, xác định giá phí trực tiếp, phân tích thông tin CP, báo cáo KTQT... nhằm kịp thời xử lý và cung cấp thông tin cho việc ra quyết định của các nhà quản trị, hỗ trợ việc nâng cao hiệu quả hoạt động quản lý tại đơn vị.

Ở Việt Nam, khái niệm về KTQT được hình thành và phát triển từ những năm đầu phát triển nền kinh tế thị trường và được chính thức thừa nhận trong Luật Kế toán được Quốc hội thông qua ngày 17/6/2003. Ngày 12/6/2006 Bộ Tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng KTQT trong các DN mang tính chất định hướng ban đầu cho việc thực hiện KTQT trong các DN, tuy nhiên việc thực thi KTQT CP trong các doanh nghiệp Việt Nam hiện nay là hầu như chưa có. Chính vì vậy, mặc dù được tiếp cận với nhiều lý thuyết KTQT hiện đại nhưng việc áp dụng ngay những lý thuyết đó vào thực tiễn hoạt động của các doanh nghiệp Việt Nam là một vấn đề thực sự khó khăn.