

# TỔ CHỨC CÔNG TÁC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP VIỄN THÔNG DI ĐỘNG Ở VIỆT NAM

**Đinh Thị Kim Xuyên\*, Trần Bích Nga\*\***

*Cùng với sự phát triển của các ngành, các lĩnh vực kinh tế khác, viễn thông Việt Nam đã không ngừng phát triển và thu được những thành tựu hết sức quan trọng, được Đảng và Nhà nước đánh giá là một trong những ngành sáng tạo đi đầu trong sự nghiệp đổi mới của đất nước. Theo báo cáo tổng kết 2012 của Bộ Thông tin và Truyền thông, trong những năm gần đây, cơ sở hạ tầng viễn thông đã được đầu tư và phát triển mạnh mẽ, tổng số thuê bao điện thoại được đăng ký và đang hoạt động trên toàn quốc là 148.5 triệu, trong đó di động chiếm 93,3%. Đặc biệt, đầu tư cho mạng di động thế hệ thứ 3 (3G) đã kịp thời đáp ứng được nhu cầu, với 97.013 trạm BTS, 44.100 trạm Node B 3G, giá trị đầu tư cho mạng 3G đạt 27.779 tỷ đồng, tổng số thuê bao 3G đạt gần 20 triệu. Trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế, để cạnh tranh, chiếm lĩnh thị trường, tạo lợi thế trong kinh doanh, các doanh nghiệp viễn thông di động phải chú trọng tới tổ chức công tác kế toán quản trị đặc biệt là quản trị chi phí nhằm giúp cho các nhà quản trị hoạch định và kiểm soát việc tiêu dùng các nguồn lực của doanh nghiệp một cách có hiệu quả. Tuy nhiên, việc triển khai kế toán quản trị chi phí vào hoạt động quản lý chưa được khoa học. Bài viết này trên cơ sở đánh giá thực trạng để đề xuất một số giải pháp về tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam nhằm góp phần nâng cao hiệu quả quản lý tại các doanh nghiệp này.*

**Từ khóa:** Kế toán quản trị, kế toán quản trị chi phí, doanh thu, chi phí, lợi nhuận, viễn thông

## **1. Tính cấp thiết và yêu cầu tổ chức công tác quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam**

Ngày nay, vai trò của thông tin kế toán quản trị chi phí ngày càng khẳng định vị thế phát triển do tính cạnh tranh của nền kinh tế thị trường. Trình độ quản lý của các nhà quản trị ngày càng nâng cao, việc thu thập và xử lý, phân tích thông tin đòi hỏi nhanh, chính xác, hiện đại. Từ đó mô hình tổ chức quản lý cũng thay đổi. Do vậy, tổ chức công tác kế toán quản trị nói chung và tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí nói riêng trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam có thể coi như quy luật khách quan của nền kinh tế. Các doanh nghiệp này phải tự chủ tài chính và hội nhập quốc tế nên tính cạnh tranh càng gay gắt, để đảm bảo các quyết định đưa ra có độ tin cậy cao cần phải dựa vào hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí. Hơn nữa, hệ thống kế toán tài chính của các doanh nghiệp viễn thông di

động Việt Nam phù hợp với thông lệ quốc tế, mang tính hội nhập cao, vì thế kế toán quản trị có sự độc lập với kế toán tài chính.

Dưới góc độ kế toán quản trị, bộ phận kế toán chi phí có chức năng đo lường, phân tích về tình hình chi phí và khả năng sinh lời của các sản phẩm, dịch vụ, các hoạt động và các bộ phận của đơn vị nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh. Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam chính là tổ chức bộ máy kế toán quản trị và tổ chức các khâu công việc kế toán quản trị chi phí. Hay nói cách khác, đó chính là sự thiết lập mối quan hệ qua lại giữa đối tượng kế toán quản trị chi phí, phương pháp kế toán, bộ máy kế toán. Để kế toán quản trị chi phí phát huy được hết chức năng thì việc tổ chức công tác kế toán quản trị trong các doanh nghiệp viễn thông di động phải được xây dựng từng bước trên cơ sở hoàn thiện hệ thống tổ chức kế toán quản trị chung, có sự phân

biệt phạm vi và mục tiêu riêng biệt giữa tổ chức kế toán tài chính và tổ chức kế toán quản trị. Ngoài ra, tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động phải phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, yêu cầu quản lý của doanh nghiệp và phải đảm bảo tính thống nhất, tính độc lập tương đối. Hơn nữa, kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động cần phải đổi mới tổ chức một cách khoa học, từ việc phân loại chi phí, xây dựng định mức chi phí của từng sản phẩm, dịch vụ, xây dựng hệ thống chỉ tiêu quản lý chi phí phù hợp thực tế xuất phát từ yêu cầu của nhà quản trị các cấp; đến việc thường xuyên phân tích sự biến động của định mức chi phí, dự toán chi phí, nhằm xác định các nguyên nhân đưa ra các biện pháp giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm.

### **Cơ sở pháp lý để thực hiện tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam**

Kế toán quản trị chi phí ở Việt Nam chính thức được thừa nhận trong Luật kế toán Quốc hội thông qua ngày 17/06/2003. Xây dựng và hoàn thiện kế toán quản trị, nhất là tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí là một nội dung quan trọng, cấp bách và phức tạp hiện nay. Đòi hỏi về phía Nhà nước và các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam phải tạo môi trường pháp lý và những điều kiện tiên quyết cho việc thực hiện.

- Bộ Tài Chính với tư cách là cơ quan quản lý Nhà nước về những hoạt động kế toán đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 về việc “*hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*”. Đặc biệt, với tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí, thông tư đã hướng dẫn về phân loại chi phí, phương pháp tập hợp chi phí và xác định trung tâm chi phí. Có thể xét nội dung của kế toán quản trị chi phí như sau:

- + Lập dự toán chi phí SXKD;
- + Xác định giá phí đơn vị sản phẩm;
- + Phân tích, đánh giá tình hình thực hiện chi phí bộ phận theo từng trung tâm chi phí;
- + Phân tích mối quan hệ giữa chi phí với khối lượng và lợi nhuận;
- + Phân tích thông tin chi phí để lựa chọn thông tin thích hợp cho các quyết định kinh doanh.

Tuy nhiên, nội dung hướng dẫn trong thông tư còn rất chung chung, chưa cụ thể nên các doanh

nh nghiệp nói chung và doanh nghiệp viễn thông di động nói riêng rất khó vận dụng.

- Bộ Thông Tin và Truyền Thông đã ban hành thông tư số 16/2012/TT-BTTTT ngày 30/10/2012 về việc “*Quy định phương pháp xác định và chế độ báo cáo giá thành dịch vụ viễn thông*”. Điểm nổi bật ở thông tư này là giúp các doanh nghiệp viễn thông di động áp dụng thống nhất phương pháp tính giá thành theo phương pháp phân bổ toàn bộ chi phí đối với tất cả các dịch vụ viễn thông di động chưa hạch toán riêng và không bù chéo giữa các dịch vụ viễn thông di động khi xác định giá thành dịch vụ.

Với các doanh nghiệp viễn thông di động, thông tư này ra đời sẽ giúp các nhà quản trị đặc biệt là kế toán quản trị chi phí nhận thức rõ hơn về doanh thu dịch vụ viễn thông, về phương pháp phân bổ- xác định chi phí đối với các doanh nghiệp chỉ kinh doanh một loại dịch vụ hoặc nhiều loại dịch vụ viễn thông di động đã hạch toán riêng và chưa hạch toán riêng từng loại sản phẩm – dịch vụ. Về việc phân loại dịch vụ viễn thông di động cũng đã được quy định rất cụ thể tại Thông tư số 05/2012/TT-BTTTT ngày 18/5/2012 của Bộ Thông tin và Truyền thông.

Bộ Thông tin và Truyền thông cũng vừa ban hành kịp thời Thông tư số 11/2013/TT-BTTTT ngày 13/05/2013 về “*Danh mục dịch vụ viễn thông thực hiện báo cáo giá thành thực tế, giá thành kế hoạch*”. Trong đó, Bộ Thông tin và Truyền thông yêu cầu áp dụng với dịch vụ viễn thông di động mặt đất (gồm dịch vụ điện thoại; dịch vụ nhắn tin SMS - MMS cho nguồn sử dụng và cho doanh nghiệp cung cấp dịch vụ nội dung thông tin CSP; dịch vụ truy nhập Internet 2G, 3G); áp dụng với dịch vụ viễn thông di động vệ tinh (gồm dịch vụ điện thoại, dịch vụ truyền số liệu, dịch vụ nhắn tin SMS – MMS, dịch vụ truy nhập Internet); dịch vụ của hệ thống vệ tinh Vinasat (gồm dịch vụ cho thuê băng tần, dịch vụ cho thuê trọn gói, bộ phát đáp).

### **2. Thực trạng tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam**

Cùng kinh doanh chung một dịch vụ viễn thông do cùng trong một cơ sở hạ tầng, một kiến trúc kinh tế như nhau, một nền tảng pháp lý và một cơ sở chế liệu khách hàng giống nhau, các doanh nghiệp viễn thông di động trên thị trường Việt Nam trong thời gian qua có chung một số đặc điểm đó là: Phát triển kinh doanh dịch vụ dựa trên kỹ thuật, công nghệ cao

và hiện đại (GSM và CPMA), kinh doanh yêu cầu phải đầu tư rất lớn về tài chính, cần phải có đội ngũ cán bộ, nguồn lực con người giỏi, năng động, tự tin. Ngoài các doanh nghiệp viễn thông di động còn có đặc điểm đó là: Tỷ lệ phát triển thuê bao mất cân bằng giữa thuê bao trả trước và trả sau; doanh thu chủ yếu vẫn là dịch vụ cơ bản (dịch vụ thoại và tin nhắn); cạnh tranh cao và chạy đua khuyến mãi. Viễn thông là ngành cung cấp dịch vụ đặc biệt, sản phẩm viễn thông di động chỉ có giá trị sử dụng khi nó đảm bảo ngành viễn thông không có sản phẩm tồn kho và không cho phép phế phẩm. Chỉ tiêu chất lượng của sản phẩm viễn thông di động là vô cùng quan trọng. Quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ viễn thông di động là một dây chuyền liên tục và phải có sự tham gia ít nhất của 2 đơn vị viễn thông di động trở lên và chỉ khi tập hợp chi phí của toàn ngành viễn thông, của tất cả các đoạn hoặc nhiều cung đoạn ta mới có đúng thực chất giá trị sản phẩm của ngành. Giá trị sản phẩm là cơ sở xác định giá cước và giá cả tiêu thụ sản phẩm dịch vụ viễn thông di động.

Qua khảo sát thực tế tại các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam, có thể khái quát thực trạng tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí của các doanh nghiệp viễn thông di động thể hiện trên một số nội dung sau đây:

### **2.1. Tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí**

Các doanh nghiệp viễn thông di động Viettel, MobiFone, Vinaphone, HTMobile, VietnamMobile đều tổ chức mô hình kế toán tập trung là phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất và yêu cầu quản lý. Đặc biệt là tuân thủ việc lập các báo cáo nội bộ liên quan đến chi phí.

Về danh giới giữa kế toán tài chính với kế toán quản trị: Hầu hết các doanh nghiệp viễn thông di động chưa tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí riêng, thậm chí chưa tách riêng biệt bộ phận kế toán quản trị.

Công tác kế toán tài chính và kế toán quản trị chưa phân biệt rõ nét: thể hiện bộ máy kế toán thu thập, xử lý, tổng hợp và cung cấp các thông tin phục vụ cho kế toán tài chính là chủ yếu chứ chưa cung cấp thông tin liên quan đến hiện tại và tương lai. Kế toán của các doanh nghiệp chưa tách riêng bộ phận kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Như vậy, các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam hiện nay chưa có bộ máy kế toán quản trị

đúng nghĩa.

### **2.2. Tổ chức phân loại chi phí và thu thập thông tin thực hiện**

Để thu thập các thông tin thực hiện, các doanh nghiệp viễn thông di động hiện nay đang vận dụng hệ thống chứng từ kế toán nói chung và các chứng từ liên quan đến chi phí nói riêng như sau: Phiếu xuất kho, Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương, Bảng phân bổ nguyên vật liệu,... được ban hành theo Quyết định số 15/2006. Bên cạnh đó, để phục vụ cho công tác quản trị của mình các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam đã xây dựng, thiết kế thêm một số chứng từ: Biên bản xác nhận đối soát doanh thu đại lý, biên bản đối soát cước, biên bản bàn giao dữ liệu cước, bản đánh giá phân loại lao động, bảng kê trừ thuế thu nhập cá nhân, phiếu khuyến mãi, bảng thanh toán tiền cho các đối tượng hưởng khuyến mãi, biên bản giao nhận vật tư hàng hóa khuyến mãi, lệnh điều động vật tư, thư tín dụng L/C, bảo lãnh thực hiện hợp đồng L/G, lệnh chuyển tiền, xác nhận nộp tiền vào Ngân sách Nhà nước... Tuy nhiên, số lượng chứng từ thuộc loại này còn ít, mẫu mã chưa thực sự phù hợp để đáp ứng nhu cầu quản trị chi phí trong doanh nghiệp.

Phân loại tập hợp và kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh: Do đặc thù không đồng đều của sản phẩm viễn thông di động nên việc tính giá thành cho từng sản phẩm, từng phút gọi, từng data dung lượng... là rất khó khăn. Hiện nay kế toán đang tập hợp chi phí vào thẳng tài khoản 641 (chi phí bán hàng), tài khoản 642 (chi phí quản lý doanh nghiệp) và các tài khoản này được kết chuyển hết vào tài khoản 911 (xác định kết quả kinh doanh). Đối với tài khoản 154 thì hạch toán theo yếu tố chi phí (tiền lương, các khoản trích bảo hiểm, công cụ dụng cụ, khấu hao tài sản cố định, chi phí thuê tài sản, chi phí dịch vụ mua ngoài khác, thuế phí lệ phí, tuyên truyền quảng cáo...) chứ không phân loại theo khoản mục chi phí (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung). Do đó kế toán không sử dụng tài khoản 621, tài khoản 622, tài khoản 627 và không phân bổ khấu hao tài sản cố định để tính giá thành.

Về việc phân loại chi phí: Hiện nay, các doanh nghiệp viễn thông di động chưa đề cập đến phân loại chi phí theo mối quan hệ với khối lượng (mức độ hoạt động) tức là phân loại chi phí thành chi phí cố định, chi phí biến đổi và chi phí hỗn hợp, hay

cách phân loại theo trách nhiệm quản lý, kiểm soát của các bộ phận để chia chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, chi phí chìm và chi phí cơ hội... Công tác hạch toán chi phí chỉ được tiến hành theo yêu cầu kế toán tài chính. Các nhà quản trị không biết được việc sử dụng chi phí phát sinh ở từng bộ phận, từng hoạt động như

thế nào.

Việc phân tích thông tin thực hiện và thông tin dự toán chi phí hầu như không được thực hiện, các doanh nghiệp chỉ quan tâm đến phân tích báo cáo tài chính. Cơ chế giám sát kiểm tra còn chung chung và khó áp dụng. Công tác lập kế hoạch và dự toán chi phí cũng chưa được chú trọng nhiều cả về dự toán

**Bảng 1: BẢNG PHÂN BỐ CHI PHÍ THÁNG 9/2011**  
**Sản phẩm: Mobicard nội mạng**

Chi phí	Chỉ tiêu	Số tiền (Đồng)	Hệ số (%)	Chi phí được phân bổ (Đồng)
<b>Chi phí sản xuất</b>	Tiền lương	150.930.000.000	8,37	12.636.000.000
	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	34.713.900.000		2.906.280.000
	CCDC	15.000.000.000		1.255.813.953
	KH TSCĐ	27.000.000.000		2.260.465.116
	Thuê, phí, lệ phí	490.300.000		41.048.372
	CP thuê tân số	243.921.266.700		20.421.315.352
	Chi phí DV mua ngoài khác	170.928.180.300		14.310.266.258
	Tuyên truyền, quảng cáo	9.085.000.000		760.604.651
	<b>Cộng</b>	<b>652.068.647.000</b>		<b>54.591.793.702</b>
<b>Chi phí bán hàng</b>	Vật liệu	210.000.000.000	8,37	17.581.395.349
	Tiền lương	123.560.000.000		10.344.558.140
	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	28.418.800.000		2.379.248.372
	Chi phí CCDC	39.440.000.000		3.301.953.488
	Khấu hao TSCĐ	90.560.000.000		7.581.767.442
	CPNVL bao bì khác, dịch vụ khác	294.100.000		24.622.326
	Chi phí điện thoại, fax	193.332.200		16.185.952
	Chi phí thuê cửa hàng	74.409.090.900		6.229.598.308
	Chi phí dịch vụ mua ngoài khác, dịch vụ khác	1.229.273.600		102.915.929
	Bảo hộ lao động, dịch vụ khác	858.000.000		71.832.558
	Chi phí băng tiền khác, dịch vụ khác	92.940.000.000		7.781.023.256
<b>Cộng</b>	<b>661.902.596.700</b>	<b>55.415.101.119</b>		
<b>Chi phí QLDN</b>	Tiền lương	178.490.000.000	4,52	8.072.412.060
	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	41.052.700.000		1.856.654.774
	Vật liệu	5.724.827.300		258.911.787
	Nhiên liệu	2.835.000.000		128.216.080
	Khấu hao TSCĐ	29.005.000.000		1.311.783.920
	Chi phí đồ dùng văn phòng, CCDC	890.000.000		40.251.256
	Thuê, phí và lệ phí có tính chất như thuê	989.000.000		44.728.643
	Chi phí điện thoại, fax	2.573.719.000		116.399.352
	Chi phí kiểm toán, dịch vụ pháp lý, tư vấn	3.800.000.000		171.859.296
	Bảo hiểm	5.600.672.700		253.296.755
	Phí dịch vụ ngân hàng	5.935.595.600		268.444.022
	Dịch vụ mua ngoài khác	12.738.628.000		576.118.854
	Bảo hộ lao động	1.905.565.000		86.181.332
	Đề tài nghiên cứu, sáng kiến	800.000.000		36.180.905
	Công tác phí trong nước	39.961.401.600		1.807.299.570
	Công tác phí nước ngoài	851.940.000		38.529.950
	Chi phí băng tiền khác	28.679.093.000		1.297.044.407
<b>Cộng</b>	<b>361.833.142.200</b>	<b>16.364.312.964</b>		
<b>TỔNG CỘNG</b>	<b>1.675.804.385.900</b>	<b>126.371.207.785</b>		

Nguồn Công ty Thông tin di động VMS



ngắn hạn và dài hạn.

Tại Tập đoàn Bưu chính viễn thông, các chi nhánh bưu điện quận, huyện, thị là nơi phát sinh các giao dịch với khách hàng thì làm nhiệm vụ ghi chép và báo cáo lại với Bưu điện tỉnh - Thành phố về kết quả doanh thu. Chi phí cho các hoạt động này được Bưu điện tỉnh phân bổ theo kế hoạch và xác định theo thực chi. Ở Tập đoàn sẽ tập hợp lại doanh thu của Bưu điện tỉnh và điều tiết giữa các đơn vị trên cơ sở cân đối giữa 2 nhiệm vụ kinh doanh và phục vụ công ích. Do vậy không chỉ rõ được hiệu quả đầu tư và thực lực của đơn vị.

Với hệ thống kế toán theo cơ chế tài chính hiện hành xác định lợi nhuận của VNPT chủ yếu là từ kinh doanh điện thoại mang lại, các hoạt động bưu chính là phát hành báo chí thường phải bù lỗ từ kinh doanh viễn thông. Nhưng để có con số thực chất về mức thua lỗ của từng loại sản phẩm thì cơ chế hạch toán hiện nay chưa xác định được một cách chính xác.

Một giao dịch viên bưu điện ở một bưu cục hàng ngày phải thực hiện nhiều thao tác liên quan đến nhiều dịch vụ bưu chính viễn thông như: đàm thoại liên tỉnh, quốc tế - nội hạt, fax, dịch vụ điện báo, thư, điện chuyên tiền. Tại các bưu cục lớn còn có điện hoa, EMS, Internet... và rất nhiều dịch vụ khác. Điều này gây khó khăn rất lớn cho công tác kế toán chi phí khi xây dựng định mức và phân bổ chi phí lao động cho từng dịch vụ, do đó công tác tính giá thành cho từng sản phẩm còn chưa chính xác, làm ảnh hưởng đến việc định giá cước thuê hạ tầng mạng và giá cước kết nối.

*Ví dụ về cước dịch vụ Mobicard trả trước với cước thông tin gọi nội mạng của Công ty Thông tin di động VMS: Doanh thu tháng 9/2011: 0.980 tỷ đồng (trong đó doanh thu gọi nội mạng Mobicard trả trước là: 180 tỷ đồng); sản lượng: 180.000.000 phút (Bảng 1).*

### **2.3. Tổ chức hệ thống định mức và lập dự toán chi phí**

Công ty thông tin di động (Vietnam Mobile Telecom Services Company-VMS) là doanh nghiệp nhà nước hạng một trực thuộc Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam (VNPT), các sản phẩm của MobiFone đó là thuê bao di động trả sau, thuê bao gói cước, thuê bao di động trả trước (Mobicard, Mobi4U, MobiPlay); các dịch vụ giá trị gia tăng như Funring, MCA, tra cứu thông tin trên Sim

card... Công ty dịch vụ viễn thông (Vinaphone) với trung tâm trực tiếp kinh doanh trực thuộc tại Hà Nội, Đà Nẵng, TP.Hồ Chí Minh, các dịch vụ Vinaphone cung cấp là thuê bao trả sau (Vinaphone), thuê bao trả trước (VinaCard, VinaDaily, VinaText, VinaXtra) và các dịch vụ giá trị gia tăng như USSD, MMS, GPRS, hội thư thoại báo cuộc gọi nhỡ, Ring-Tune, dịch vụ chuyển vùng quốc tế Location Base service, EDGE, GPRS, MMS...). Viettel cung cấp các dịch vụ thuê bao trả sau (Basic +, Family); dịch vụ thuê bao trả trước (Economy, Friend, Bonus, Speed) và các dịch vụ giá trị gia tăng trên SIM và trên nền GPRS (Yahoo Messenger, Call me back, MMS), một số dịch vụ VAS (Bulk SMS, Dynamic SIM Toolkit, Pushed email...).

Với việc xây dựng hệ thống định mức kinh tế - kỹ thuật, các doanh nghiệp viễn thông di động quản lý chặt chẽ, tiết kiệm các yếu tố đầu vào đồng thời kế toán quản trị chi phí kiểm tra, kiểm soát, tính toán, phân bổ các loại chi phí cho từng đối tượng chịu chi phí. Hệ số quy đổi sản lượng đối với nội mạng là 1 và đối với liên mạng đi là 0,6, liên mạng đến là 0,4. Số lượng kênh theo tốc độ truyền thông tin và số lượng đường truy nhập internet theo tốc độ tải thông tin được xác định là số lượng thực tế của từng đơn vị sản phẩm. Các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam đã có chú trọng công tác lập dự toán chi phí theo từng chi tiêu: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí chung.

Ví dụ tại Công ty thông tin di động Viettel (Bảng 2).

### **2.4. Tổ chức phân tích thông tin về chi phí để ra quyết định**

Hầu hết các doanh nghiệp viễn thông di động đều chưa thực hiện phân tích mối quan hệ giữa Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận. Các doanh nghiệp này mới chỉ dừng lại ở việc so sánh giữa giá bán dịch vụ với giá thành dịch vụ cung cấp vì vậy chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin của nhà quản trị trong việc quyết định kinh doanh. Các doanh nghiệp này chưa thực hiện phân loại chi phí thành biến phí, định phí để phân tích điểm hòa vốn, để đạt được lợi nhuận như mong muốn.

Để đánh giá hiệu quả kiểm soát chi phí thì một công việc trọng tâm là phải phân tích sự biến động của chi phí giữa thực tế với dự toán. Việc phân tích chi phí và giá thành giữa các kỳ kế toán chưa được tiến hành. Vì vậy rất hạn chế trong việc tìm ra

**Bảng 2: TỔNG HỢP CHI PHÍ TÍNH GIÁ THÀNH NĂM 2011**

DVT: Đồng

TT	Tên chỉ tiêu	Kế hoạch 2010	Thực hiện 2011	Kế hoạch 2012
I	NGUYÊN VẬT LIỆU	37.294.636.593	64.072.267.588	116.865.380.000
1	Nguyên vật liệu trực tiếp	36.334.636.593	50.045.415.373	113.713.380.000
2	Chi công cụ, dụng cụ	960.000.000	14.026.852.215	3.152.000.000
II	LAO ĐỘNG TRỰC TIẾP	18.736.930.209	30.525.101.640	67.378.707.305
1	Tiền lương, ăn ca	17.334.508.680	29.019.488.982	58.938.631.344
2	BHXH, BHYT, KPCĐ ld trực tiếp	1.114.421.529	1.335.304.975	3.763.075.961
3	Lao động thuê ngoài	288.000.000	170.307.683	4.677.000.000
III	CHI PHÍ CHUNG	978.223.406.211	1.034.912.018.586	2.314.419.960.495
1	Tiền lương bộ phận quản lý	3.352.140.000	2.569.921.224	7.244.993.952
2	BHXH, BHYT, KPCĐ bộ phận quản lý	277.575.255	292.655.738	510.176.567
3	Khấu hao TSCĐ	291.430.656.896	544.420.661.967	1.019.071.918.056
4	Sửa chữa TSCĐ	6.442.044.945	989.649.807	41.594.396.446
5	Bảo hộ, trang phục, đồng phục	1.595.365.600	1.739.153.938	3.958.992.348
6	Đào tạo, huấn luyện	836.940.000	402.248.750	6.396.200.000
7	Nghiên cứu KHKT	175.000.000	-	41.978.444.340
8	Chi phòng chống khắc phục thiên tai	6.019.120.000	-	1.600.000.000
9	Quảng cáo, khuyến mại	57.900.000.000	85.967.819.744	287.632.550.000
10	Đối ngoại, tiếp khách, hội nghị...	6.936.000.000	3.959.849.849	16.070.700.000
11	Thuê kênh, luồng	265.092.665.400	141.077.603.680	289.599.689.820
12	Nhiên liệu (xăng, dầu)	3.974.400.000	2.778.448.899	13.526.400.000
13	Điện, nước	34.447.200.000	12.161.487.911	73.776.000.000
14	Điện thoại, fax, internet	6.168.000.000	9.045.000.826	9.336.000.000
15	Văn phòng phẩm	1.488.000.000	701.356.596	1.474.800.000
16	Vận chuyển, chuyên phát, lưu kho bãi	408.000.000	406.675.521	515.980.800
17	Công tác phi	12.032.000.000	6.019.486.257	12.692.000.000
18	Hoa hồng đại lý	138.646.375.500	73.694.511.407	97.560.000.000
19	Thưởng năng suất lao động	240.000.000	-	13.214.799.407
20	Ăn giữa ca	2.422.080.000	2.306.589.647	5.778.432.000
21	Chi phí thiết kế mạng	-	9.116.763.699	8.640.000.000
22	Thuê nhà trạm, mặt bằng	93.672.482.616	42.678.981.943	162.441.542.616
23	Phí tần số, kho số, giấy phép	43.543.159.998	20.925.961.401	43.543.159.098
24	Bảo hiểm tài sản, thiết bị, con người	1.000.000.000		199.800.000
25	Mua bảo hiểm tai nạn	16.200.000		207.600.000
26	Chi phí lao động nữ	108.000.000	-	285.480.000
27	Chi phí công ích	-	67.094.556.204	145.167.471.536
28	Chi phí khác	-	6.562.633.518	10.402.432.600
	<b>CỘNG</b>	<b>1.034.254.973.013</b>	<b>1.129.509.387.814</b>	<b>2.498.664.047.801</b>

Nguồn Công ty thông tin di động Viettel

nguyên nhân chênh lệch giữa chi phí thực tế với chi phí dự toán, chi phí thực tế giữa các kỳ kế toán.

Do kế toán không tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung nên việc phân tích chi phí mới chỉ dừng lại ở chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

#### 2.5. Tổ chức báo cáo kế toán quản trị chi phí

Các doanh nghiệp viễn thông di động đều xây dựng hệ thống báo cáo kế toán theo quy định của Bộ Tài chính. Căn cứ vào hệ thống sổ kế toán đã lập, kế

toán lập các Báo cáo tài chính. Tuy nhiên, các doanh nghiệp này mới chỉ dừng lại ở việc lập các báo cáo thực hiện theo số liệu thực tế phát sinh theo yêu cầu của kế toán tài chính. Các báo cáo mới phản ánh tình hình sản xuất kinh doanh thực tế của doanh nghiệp, có một số báo cáo mang tính chất định hướng cho tương lai nhưng còn sơ sài chưa đáp ứng được yêu cầu quản trị.

#### 4. Giải pháp tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam

**Bảng 3: BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH**

Cơ sở tính toán:

Giá thành ngoại mạng = Giá thành nửa mạng + phí kết nối

Giá thành nội mạng = Giá thành nửa mạng \* 2

Chi phí tính giá thành cước = 87% tổng chi phí tính giá thành

(Do chi phí phân bổ SMS và VAS chiếm 13%)

Chỉ tiêu	ĐVT	Năm 2010	Năm 2011	Năm 2012 Dự kiến
I. Tổng số thuê bao	thuê bao	147.536	1.947.536	3.747.536
Số thuê bao phát triển mới	thuê bao	147.536	1.800.000	1.800.000
Thuê bao trả sau phát triển mới	thuê bao	122.141	666.000	540.000
Thuê bao trả trước phát triển mới	thuê bao	25.395	1.134.000	1.260.000
II. Lưu lượng				
1. Trả sau				
Ngoại mạng	Phút	28.079.689	351.855.387	1.012.643.336
Nội mạng 2 chiều	Phút	6.532.474	357.196.544	867.980.002
Tổng lưu lượng trả sau	Phút	34.612.163	709.051.931	1.880.623338
2. Trả trước				
Ngoại mạng	Phút	1.270.756	186.257.600	526.600.927
Nội mạng 2 chiều	Phút	230.238	264.798.464	451.372.224
Tổng lưu lượng trả trước	Phút	1.500.994	451.056.064	977.973.151
III. Tổng lưu lượng để tính giá thành	Phút	36.113.157	1.160.107.995	2.858.596.489
IV. Tổng chi phí để tính giá thành	Đồng	267.197.110.449	982.673.167.399	2.173.837.721.587
V. Giá thành tính cho nửa mạng	Đồng	7.399	847	760

Giá thành	ĐVT	Tính cho nửa mạng	Giá thành 1 phút nội mạng	Giá thành 1 phút ngoại mạng
Năm 2010	Đồng	7.399	14.798	8.164
Năm 2011	Đồng	847	1.694	1.612
Năm 2012	Đồng	760	1.521	1.525

Nguồn Công ty thông tin di động Viettel

Từ thực trạng của tổ chức kế toán quản trị chi phí và xuất phát cung cấp nhu cầu thông tin về chi phí cho các nhà quản trị trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam như hoạch định, tổ chức thực hiện, kiểm soát chi phí, xây dựng các quyết định về giá bán sản phẩm dịch vụ, tác giả đưa ra một số giải pháp về tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động bao gồm:

#### **Thứ nhất, tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí**

Các doanh nghiệp viễn thông di động nên vận dụng mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính với kế toán quản trị chi phí vì các lý do sau: Bộ máy kế

toán không công kênh; kế toán tài chính và kế toán quản trị có mối quan hệ mật thiết, cùng thu thập thông tin từ một nguồn số liệu, tài liệu kế toán; theo định hướng xây dựng hệ thống kế toán của Bộ Tài chính là kết hợp hài hòa giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị, kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.

#### **Thứ hai, phân loại chi phí và thu thập thông tin thực hiện**

Để phát huy chức năng kế toán quản trị chi phí thì việc xây dựng hệ thống tài khoản, chứng từ và báo cáo bổ sung là việc rất cần thiết. Các doanh nghiệp viễn thông di động có thể hạch toán chi phí vào các tài khoản 621, tài khoản 622, tài khoản 627, tài

**Bảng 4: Lưu lượng TB/Thuê bao/Tháng**

Chỉ tiêu	Lưu lượng (phút)	Thuê bao	LƯTB
Tháng 1	13.401.838	159.823	83,85
Tháng 2	14.399.542	180.322	79,85
Tháng 3	17.403.941	202.622	85,89
Tháng 4	21.145.876	239.266	88,38
Tháng 5	28.732.491	301.900	95,17
Tháng 6	29.140.486	364.468	79,95
Tháng 7	36.261.080	392.062	92,49
Tháng 8	40.514.459	404.720	100,10
Tháng 9	46.525.810	524.155	88,76
Tháng 10	68.607.999	607.168	113,00
Tháng 11	99.978.169	672.735	148,61
Tháng 12	114.341.968	752.628	151,92
Tổng phút	530.453.659		1.208,00
Trung bình			101

*Nguồn Công ty thông tin di động Viettel*

khoản 641, tài khoản 642, tài khoản 154; xây dựng các sổ kế toán quản trị chi phí đó là: Sổ theo dõi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, sổ theo dõi chi phí nhân công trực tiếp, sổ theo dõi chi phí sản xuất chung, sổ theo dõi chi phí bán hàng, sổ theo dõi chi phí quản lý doanh nghiệp.

Từ đó, kế toán quản trị chi phí lập các báo cáo: báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh, báo cáo giá thành sản xuất- sản phẩm dịch vụ, báo cáo chi phí bán hàng, báo cáo chi phí quản lý doanh nghiệp, báo cáo tổng hợp doanh thu chi phí, báo cáo sản lượng – doanh thu – thuế giá trị gia tăng.

*Ví dụ, Công ty VMS có thể lập bảng tính giá thành khi phân loại chi phí thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.*

#### **Thứ ba, tổ chức hệ thống định mức và lập dự toán chi phí**

Các doanh nghiệp thông tin di động Việt Nam nên lập dự toán linh hoạt để phù hợp với đặc điểm của sản phẩm viễn thông di động mang tính chất không đồng đều về khối lượng sản phẩm, chỉ khi tập hợp chi phí của toàn ngành, của tất cả các cung đoạn hoặc nhiều cung đoạn ta mới có đúng thực chất giá trị của sản phẩm. Nhà nước tôn trọng quyền tự định giá cước của các doanh nghiệp viễn thông di động

và tránh can thiệp bằng phương pháp hành chính vào việc điều chỉnh giá cước trên thị trường đối với các dịch vụ đã thực sự có cạnh tranh. Nhà nước chỉ quy định giá cước đối với các dịch vụ viễn thông di động cung ứng, các dịch vụ viễn thông di động không chế thị trường (trên 30% thị phần) có ảnh hưởng đến sự thâm nhập thị trường của các doanh nghiệp khác. Chính vì vậy việc lập dự toán linh hoạt có ý nghĩa quan trọng trong việc đưa ra các quyết định về giá bán ở các quy mô kinh doanh khác nhau cho các nhà quản trị.

Để công tác xây dựng định mức chi phí thực hiện một cách hiệu quả, khoa học, các doanh nghiệp viễn thông di động cần: Đổi mới, hoàn thiện hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật áp dụng hiện nay. Thiết lập chứng từ nội bộ áp dụng thống nhất cho nơi phát sinh chi phí. Thiết lập quy trình quản lý khác nhau để thu thập thông tin thị trường. Các doanh nghiệp này nên tiến hành lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp và dự toán chi phí sản xuất chung, từ đó lập dự toán giá thành kế hoạch.

#### **Thứ tư cần tiến hành phân tích thông tin chi phí**

- Phân tích mối quan hệ giữa doanh thu - chi phí -



**Bảng 5: LẬP BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH**  
**Sản phẩm: Mobicard nội mạng (Sản lượng: 180.000.000 phút)**

ST T	CHỈ TIÊU	CHI PHÍ			TỔNG	Giá thành đơn vị
		CHI PHÍ SẢN PHẨM	CHI PHÍ THỜI KỲ			
			CHI PHÍ BÁN HÀNG	CHI PHÍ QLDN		
1	Tiền lương	12.636.000.000	10.344.558.140	8.072.412.060	31.052.970.200	172,5
2	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	2.906.280.000	2.379.248.372	1.856.654.774	7.142.183.146	39,7
3	CCDC	1.255.813.953	3.301.953.488	40.251.256	4.598.018.697	25,5
4	KH TSCĐ	2.260.465.116	7.581.767.442	1.311.783.920	11.154.016.478	62,0
5	Thuê, phí, lệ phí	41.048.372		44.728.643	85.777.015	0,5
6	CP thuê tần số	2.042.1315.352			20.421.315.352	113,5
7	Chi phí DV mua ngoài khác	14.310.266.258	102.915.929	576.118.854	14.989.301.041	83,3
8	Tuyên truyền, quảng cáo	760.604.651			760.604.651	4,2
9	Vật liệu		17.581.395.349	258.911.787	17.840.307.136	99,1
10	CPNVL bao bì khác, dịch vụ khác		24.622.326		24.622.326	0,1
11	Chi phí điện thoại, fax		16.185.952	116.399.352	132.585.304	0,7
12	Chi phí thuê cửa hàng		6.229.598.308		6.229.598.308	34,6
13	Bảo hộ lao động, dịch vụ khác		71.832.558		71.832.558	0,4
14	Chi phí băng tần khác, dịch vụ khác		7.781.023.256		7.781.023.256	43,2
15	Nhiên liệu			128.216.080	128.216.080	0,7
16	Chi phí kiểm toán, dịch vụ pháp lý, tư vấn			171.859.296	171.859.296	1,0
17	Bảo hiểm			253.296.755	253.296.755	1,4
18	Phí dịch vụ ngân hàng			268.444.022	268.444.022	1,5
19	Bảo hộ lao động			86.181.332	86.181.332	0,5
20	Đề tài nghiên cứu, sáng kiến			36.180.905	36.180.905	0,2
21	Công tác phí trong nước			1.807.299.570	1.807.299.570	10,0
22	Công tác phí nước ngoài			38.529.950	38.529.950	0,2
23	Chi phí băng tần khác			1.297.044.407	1.297.044.407	7,2
	<b>CỘNG</b>	<b>54.591.793.702</b>	<b>55.415.101.119</b>	<b>16.364.312.964</b>	<b>126.371.207.785</b>	<b>702,1</b>

Nguồn: Công ty Thông tin di động VMS

lợi nhuận giúp các nhà quản trị viễn thông di động lựa chọn về khối lượng sản phẩm dịch vụ, quyết định giá bán... nhằm đạt mức lợi nhuận như mong muốn.

- Phân tích thông tin chi phí thích hợp trong các doanh nghiệp viễn thông di động giúp cho việc lựa chọn các phương án sản xuất kinh doanh, quyết định về đầu tư thiết bị mới hay duy trì thiết bị cũ, quyết định chấp nhận hay từ chối dịch vụ....

**Thứ năm, tổ chức báo cáo kế toán quản trị chi phí**

Để cung cấp thông tin cho nhà quản trị ra quyết định kinh doanh phù hợp, hệ thống báo cáo kế toán quản trị có thể xây dựng bao gồm:

- Báo cáo đánh giá trách nhiệm quản lý (trung tâm đầu tư, trung tâm lợi nhuận và trung tâm chi phí).

- Báo cáo cung cấp thông tin cho việc xây dựng kế hoạch.

**Bảng 6: BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN TRUNG TÂM CHI PHÍ**

T T	Chỉ tiêu	ĐVT	Số lượng			Đơn giá			Thành tiền		
			Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Trung tâm										
	- CPNVLT										
	- CPNCTT										
	- CPSXC										
	Cộng										
2	Bộ phận quản lý										
	...										
3	CPSX toàn DN										

**Bảng 7: BÁO CÁO DỰ TOÁN TRUNG TÂM LỢI NHUẬN**

Thông tin	Chỉ tiêu	Trung tâm			Toàn DN
		1	2	...	
1	Doanh thu thuần	x	X	x	x
2	Biên phí	x	X	x	x
3	Lợi nhuận góp	x	X	x	x
4	Định phí bộ phận	x	X	x	x
5	Lợi nhuận bộ phận	x	X	x	x
6	Định phí chung	x	X	x	x
7	Lợi nhuận thuần	x	X	x	x

**Bảng 8: BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ SXKD DỊCH VỤ**

TT	Khoản mục chi phí	Chi phí thực tế	Chi phí theo dự toán linh hoạt cho mức độ hoạt động thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí NVLT	x	x	x
2	Chi phí NCTT	x	x	x
3	Chi phí chung	x	x	x
	- Biên phí SX chung	x	x	x
	- Định phí SX chung	x	x	x
4	Chi phí bán hàng	x	x	x
	- Biên phí bán hàng	x	x	x
	- Định phí bán hàng	x	x	x
5	Chi phí QLDN	x	x	x
	- Biên phí QLDN	x	x	x
	- Định phí QLDN	x	x	x

Từ đó lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo từng phương án

- Báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình kiểm tra, đánh giá.

- Báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định của nhà quản lý (Bảng dự toán sản xuất kinh doanh, báo cáo giá thành, thực hiện định mức chi phí sản xuất, báo cáo định mức chi phí...).

**Thứ sáu, tổ chức đánh giá hiệu quả và phân tích thông tin**

Để có biện pháp quản trị chi phí hiệu quả, các doanh nghiệp viễn thông di động nên phân tích chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí theo dự toán.

Từ đó lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo từng phương án.

### 5. Kết luận

Tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp viễn thông di động Việt Nam là một nội dung phức tạp. Việc triển khai kế toán quản trị chi phí còn gặp nhiều trở ngại, chưa có sự đồng bộ và khoa học, chưa thể hiện được vai trò quản trị hữu hiệu bởi tính linh hoạt, hữu ích và kịp thời của thông tin kế toán. Một mặt các doanh nghiệp chưa xác định rõ mô hình kế toán quản trị, mặt khác cần hoàn thiện về mặt chính sách chế độ cho kế toán

**Bảng 9: BẢNG BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH**

Chỉ tiêu	Phương án 1	Phương án 2	Phương án ....
I. Doanh thu	x	x	x
II. Chi phí biến đổi	x	x	x
III. Lợi nhuận gộp	x	x	x
IV. Định phí trực tiếp	x	x	x
V. Lợi nhuận bộ phận	x	x	x
VI. Định phí chung	x	x	x
VII. Lợi nhuận thuần	x	x	x
- Doanh thu hòa vốn	x	x	x
- Sản lượng hòa vốn	x	x	x

quản trị chi phí. Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực tế, bài viết nêu lên một số nội dung hoàn thiện tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp di động Việt Nam như: phân loại chi

phí, lập dự toán chi phí, tập hợp chi phí, tổ chức kiểm tra và định giá thực hiện chi phí, phân tích thông tin chi phí... Với mục đích cung cấp thông tin kịp thời tới các nhà quản trị. □

#### Tài liệu tham khảo:

- Bộ Tài Chính (2006), *Thông tư số 53/2006 TT/BTC Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*, Hà Nội.
- Bộ Tài chính(2006), *Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC về Chế độ kế toán doanh nghiệp*.
- Bộ Thông Tin và Truyền Thông- *Báo cáo tổng kết năm 2010,2011,2012*
- Bộ Thông tin và Truyền thông (2013), *Thông tư số 16/2012/TT-BTTTT Quy định phương pháp xác định và chế độ báo cáo giá thành dịch vụ viễn thông*.
- Bộ Thông tin và Truyền thông (2013), *Thông tư số 11/2013/TT-BTTTT Danh mục dịch vụ viễn thông thực hiện báo cáo giá thành thực tế, giá thành kế hoạch*.
- Đoàn Xuân Tiên (2009), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính.

#### Managerial accounting of costs in mobile operators in Vietnam

*Abstract:*

*In line with the socio-economic development of Vietnam, the telecom sector has developed rapidly and achieved significant successes, and regarded as one of the leading sectors in the cause of renovation of the country. According to the 2012 Annual Report of the Ministry of Information and Communications (MIC), telecom infrastructure has been expanded nation-wide, with the total number of registered and operating subscribers at 148,5 million, of which mobile subscribers account for 93,3%. Especially, investment in 3G networks has met the increasing demand, with 97,013 BTS stations, 44,100 node B 3G stations, total investment in 3G has reached 27.779 billion VND, total 3G subscribers at nearly 20 million. In light of the intensifying international economic integration, it is vital for mobile operators to improve managerial accounting, particularly on costs, so as to manage the utilization of resources more effectively. However, the current implementation has not been properly carried out. This paper provides some specific aspects of managerial accounting of costs and recommendations to improve the effectiveness of Vietnamese mobile operators.*

#### Thông tin tác giả:

**\*Đinh Thị Kim Xuyên**, thạc sĩ, nghiên cứu sinh

- Cơ quan công tác: Giảng viên Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp

- Hướng nghiên cứu chính: Kế toán quản trị.

- Một số tạp chí đã đăng tải công trình: Tạp chí Kinh tế và Phát triển

Email: dtkxuyen@uneti.edu.vn

**\* Trần Bích Nga**, thạc sĩ

- Cơ quan công tác: Giảng viên Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế Kỹ thuật Công nghiệp

- Hướng nghiên cứu chính: Kế toán quản trị.