BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO **BỘ TÀI CHÍNH**

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

ĐỖ THỊ LAN HƯƠNG

HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

Chuyên ngành **: Kế toán**

Mã số **: 9.34.03.01**

TÓM TẮT LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI - 2020

Công trình được hoàn thành
tại Học viện Tài chính

Người hướng dẫn khoa học: **1. PGS,TS. Nguyễn Minh Phương**
2. TS. Nguyễn Viết Lợi

***Phản biện 1*: .....**
.....

***Phản biện 2*: .....**
.....

***Phản biện 3*: .....**
.....

Luận án sẽ được bảo vệ tại Hội đồng chấm luận án
cấp Học viện, họp tại Học viện Tài chính
Vào hồi..... giờ..... ngày..... tháng..... năm 20.....

Có thể tìm hiểu luận án tại Thư viện Quốc gia
và Thư viện Học viện Tài chính

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Cùng với sự phát triển và hội nhập của nền kinh tế, các DN Việt Nam có nhiều cơ hội cũng như chịu nhiều thách thức trong các hoạt động kinh doanh của mình. Nhằm tạo được sức mạnh cạnh tranh cũng như tận dụng được tối đa các lợi thế về vốn, về khả năng quản lý..., xu hướng các DN thực hiện hoạt động kinh doanh theo mô hình TĐKT (công ty mẹ - công ty con) ngày càng nhiều. Thực tế cho thấy ở Việt Nam, các TĐKT Nhà nước được hình thành trên cơ sở chuyển đổi và tổ chức lại các tổng công ty Nhà nước theo quyết định 91/TTg của Thủ tướng chính phủ tháng 7/1994, đến nay mô hình TĐKT Nhà Nước và mô hình tập đoàn kinh tế tư nhân đang ngày càng phát triển. Cùng với sự phát triển đó, nhu cầu minh bạch thông tin tài chính của các TĐKT ngày càng được các đối tượng sử dụng thông tin quan tâm. Thông tin tài chính của các TĐKT được cung cấp cho các đối tượng sử dụng thông tin qua hệ thống BCTC HN, đó là một báo cáo tổng hợp tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của nhóm công ty. Nhóm công ty đó có thể hoạt động trong nhiều lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý dẫn đến để hữu ích hơn cho các đối tượng sử dụng thông tin, trong bản thuyết minh BCTC HN cần cung cấp thêm thông tin về tài sản, nợ phải trả, doanh thu, chi phí, kết quả của bộ phận kinh doanh trong tập đoàn. Xuất phát từ nhu cầu đó, chuẩn mực BCBP được IASB soạn thảo, ban hành và trên cơ sở đó, Bộ Tài chính Việt Nam nghiên cứu, ban hành chuẩn mực BCBP năm 2005. Chuẩn mực BCBP đã được IASB nghiên cứu, sửa đổi bổ sung năm 2009, song chuẩn mực BCBP của Việt Nam chưa cập nhật thay đổi theo thông lệ quốc tế.

Như vậy BCBP đã được đề cập trong hệ thống các quy định của kế toán ở phạm vi quốc tế cũng như ở Việt Nam. Tuy nhiên vì các lý do khác nhau, đây vẫn là một vấn đề mà các DN còn nhiều lúng túng khi thực hiện đòi hỏi cần có các nghiên đánh giá một cách có hệ thống và đề xuất các giải pháp hoàn thiện cả về góc độ chính sách, chế độ kế toán và về vấn đề thực tiễn ở các DN.

Tập đoàn Dầu khí quốc gia Việt Nam là một TĐKT Nhà nước có quy mô lớn và hoạt động trong nhiều lĩnh vực kinh doanh khác nhau liên quan đến ngành dầu khí, được cơ cấu tổ chức thành một tập đoàn nhiều cấp, thông tin tài chính của tập đoàn được cung cấp qua hệ thống BCTC HN của các công ty mẹ trong tập đoàn. Trên BCTC HN, thông tin tài chính về các bộ phận kinh doanh theo khu vực địa lý hoặc theo lĩnh vực kinh doanh mặc dù đã được các công ty mẹ trong tập đoàn quan tâm trình bày song vẫn còn những hạn chế dẫn đến ảnh hưởng đến đối tượng sử dụng thông tin.

Xuất phát từ những lý do trên, với mong muốn đem lại cái nhìn sâu hơn về BCBP cả về khía cạnh lý luận và thực tiễn việc trình bày thông tin BCBP trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam, tác giả đã lựa chọn đề tài ***"Hoàn thiện báo cáo bộ phận tại Tập đoàn Dầu khí quốc gia Việt Nam"*** làm đề tài nghiên cứu của mình.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu của luận án

Xuất phát từ mục tiêu nghiên cứu, tác giả trình bày các công trình nghiên cứu ở nước ngoài tập trung bốn nội dung chính, đó là nghiên cứu tính hữu ích của thông tin BCBP, mức độ của bất lợi cạnh tranh và mối quan hệ của nó với BCBP, mức độ tuân thủ việc trình bày BCBP và các nhân tố ảnh hưởng đến việc trình bày BCBP, sự thay đổi về số lượng và chất lượng của BCBP khi áp dụng chuẩn mực mới so với chuẩn mực cũ.

a. Nghiên cứu tính hữu ích của thông tin báo cáo bộ phận

- Việc trình bày thông tin BCBP làm tăng chất lượng thông tin BCTC, kết quả các nghiên cứu của Suwaidan et al (2007), Hossain, (2000), Cooke, (1989), Karim, (1996) khẳng định rằng mức độ trình bày thông tin BCBP trong BCTC càng chi tiết sẽ tác động làm tăng giá trị thị trường của doanh nghiệp và tăng khả năng thanh khoản trên thị trường chứng khoán.

- Việc trình bày thông tin BCBP giúp việc dự đoán kết quả trong tương lai, phân tích qua các nghiên cứu của Ettredge et al (2005), Behn et al, (2002), Martin & Poli (2004).

b. Nghiên cứu mức độ của bất lợi cạnh tranh và mối quan hệ của nó với báo cáo bộ phận

Kết quả các nghiên cứu của Talha et al (2006), Tsakumis et al (2006), Ettredge & Smith (2005) đều nhận định rằng việc các doanh nghiệp cung cấp thông tin bộ phận tiềm ẩn cả các bất lợi cạnh tranh, nhất là thông tin bộ phận theo khu vực địa lý.

c. Nghiên cứu mức độ cung cấp thông tin BCBP và đánh giá nhân tố ảnh hưởng đến mức độ cung cấp thông tin BCBP

Các học giả nước ngoài đã sử dụng các mô hình kinh tế định lượng để đánh giá các nhân tố chủ yếu (nhân tố liên quan đến đặc tính của DN, các yếu tố trên thị trường) ảnh hưởng mức độ đến trình bày thông tin BCBP đối với DNNY trên TTCK và các tổ chức nghề nghiệp, hành nghề (Pardal & Morais, 2010; Benjamin et al, 2010; Mishari & and Faisal, 2011; Raju & Kalyanshetti, 2011; Kabir Ibrahim & Hartini, 2013).

Nghiên cứu của các tác giả trong nước đã thực hiện khảo sát một cách tổng quan việc áp dụng VAS 28 tại các DNNY của Việt Nam, đưa ra những đánh giá cụ thể về mức độ tuân thủ ở một số nội dung trình bày thông tin BCBP theo qui định của VAS 28. Đồng thời các nghiên cứu cũng sử dụng các mô hình kinh tế định lượng để chỉ ra mối tương quan giữa mức độ trình bày thông tin BCBP với các nhân tố như quy mô DN, DN kiểm toán, niêm yết trên TTCK (Phạm Thị Thủy, 2012; Trần Thị Thúy An,2013, Nguyễn Thị Phương Thúy, 2010; Lê Thị Tú Oanh và Phạm Thị Hồng Hoa, 2016; Nguyễn Thị Hồng Vân, 2018).

d. Nghiên cứu về sự thay đổi số lượng và chất lượng của BCBP khi áp dụng chuẩn mực mới so với các chuẩn mực cũ

Các nghiên cứu đã chỉ ra rằng sự thay đổi chuẩn mực BCBP thực sự đã đem lại cho người sử dụng nhiều lợi ích hơn như nâng cao khả năng dự đoán lợi nhuận

DN trong tương lai cho người sử dụng, thông qua việc đã làm gia tăng số lượng các bộ phận được trình bày trong báo cáo và số lượng các khoản mục được báo cáo (Behn et al, 2002; Herrmann & Thomas, 2000; Tsakumis et al, 2006; Street et al, 2000; Street. & Nichols, 2002)

Đánh giá chung về những nghiên cứu đã thực hiện

- Đưa ra những đánh giá về tính hữu ích của việc cung cấp thông tin BCBP trên các phương diện khác nhau như làm tăng chất lượng thông tin BCTC, giúp dự đoán kết quả trong tương lai; đa phần các nghiên cứu đã chứng minh bằng phương pháp thực chứng để kết luận việc cung cấp thông tin BCBP có ý nghĩa đối với người sử dụng thông tin BCTC, đặc biệt là các nhà đầu tư trên TTCK;
- Nhiều nghiên cứu còn chỉ ra rằng có mối quan hệ giữa mức độ của bất lợi cạnh tranh với việc trình bày thông tin BCBP, đặc biệt là thông tin bộ phận theo khu vực địa lý;
- Đưa ra bức tranh tổng quát về việc cung cấp thông tin BCBP của các DN trong phạm vi quốc gia; các đánh giá về mức độ cung cấp thông tin BCBP, mức độ tuân thủ chuẩn mực của các DN, cũng như đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ cung cấp thông tin BCBP theo đặc điểm, điều kiện từng quốc gia. Các nghiên cứu đều chứng minh có ảnh hưởng qua lại giữa các nhân tố như, quy mô DN, khả năng sinh lời, DN kiểm toán BCTC, quan hệ sở hữu,… với mức độ cung cấp thông tin BCBP;
- Nhiều nghiên cứu thảo luận về nội dung của các chuẩn mực mới so với chuẩn mực cũ và đưa ra bằng chứng thực nghiệm về ảnh hưởng của việc áp dụng chuẩn mực mới đến việc số lượng và chất lượng BCBP;
- Đề ra một số giải pháp hoàn thiện việc cung cấp thông tin BCBP của các DN.

Tuy nhiên, hầu hết các nghiên cứu đều còn tồn tại một số hạn chế như:

- Về lý luận: Các nghiên cứu trước khi xem xét quy định về CMKT, chưa gắn kết với yêu cầu hội tụ kế toán quốc tế cũng như CMKT quốc tế, cụ thể là sự hài hoà theo CMKT quốc tế IFRS 8 - BCBP chưa được nghiên cứu rõ ràng.
- Về thực trạng: Các công trình nghiên cứu chủ yếu tập trung nghiên cứu, đánh giá về mức độ công bố thông tin BCBP và các nhân tố ảnh hưởng đến công bố thông tin BCBP,... của các DNNY trên TTCK. Chưa có nghiên cứu nào đi sâu vào tìm hiểu thực trạng lập và trình bày BCBP tại các DN cụ thể. Do vậy các giải pháp được đưa ra để hoàn thiện việc trình bày thông tin BCBP còn mang tính định hướng chung về mặt khuôn khổ pháp lý, chưa cụ thể để có thể áp dụng tại các doanh nghiệp.

Định hướng nghiên cứu của Luận án

Thứ nhất, Luận án tiến hành thảo luận chuyên gia nhằm khẳng định tính hữu ích của thông tin BCBP trong BCTC, dựa vào tiêu chuẩn thông tin BCTC.

Thứ hai, Luận án đánh giá thực trạng khung pháp lý về BCBP của Việt Nam nhằm tìm ra những hạn chế của khung pháp lý hiện hành.

Thứ ba, Luận án đánh giá thực trạng lập và trình bày thông tin BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam trên cơ sở quy định của VAS 28.

Cuối cùng, luận án đề xuất một số kiến nghị nhằm tăng mức độ và chất lượng thông tin BCBP trong BCTC tại các DN Việt Nam nói chung và tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam nói riêng, để tăng tính hữu ích của thông tin BCBP trong BCTC.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Luận án nghiên cứu cơ sở lý luận về BCBP trong BCTC, thực trạng BCBP trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam và đề xuất các giải pháp hoàn thiện BCBP trong BCTC của Tập đoàn.

Mục tiêu nghiên cứu được phân tích chi tiết như sau:

(1) Thứ nhất, nghiên cứu cơ sở lý luận về bộ phận, BCBP trong BCTC của TĐKT;

(2) Thứ hai, khảo sát thực trạng BCBP trong BCTC của Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam để đánh giá mức độ tuân thủ qui định của VAS 28 về BCBP, xác định các hạn chế, những khó khăn các DN gặp phải khi thực hiện công tác lập và trình bày BCBP;

(3) Thứ ba, khảo sát ý kiến của nhà đầu tư, kiểm toán viên và các DN thuộc Tập đoàn về tính hữu ích của thông tin BCBP và các đề xuất của các đối tượng này để hoàn thiện việc trình bày BCBP trong BCTC.

(4) Thứ tư, quan điểm, phương hướng, mục tiêu nâng cao việc cung cấp thông tin BCBP trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam; các giải pháp mang tính khoa học và khả thi, trên cơ sở vận dụng chuẩn mực kế toán quốc tế, nhằm phát triển, hoàn thiện việc lập và trình bày thông tin BCBP để nâng cao chất lượng thông tin trên BCTC, đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế tại Việt Nam.

Để đạt được mục tiêu trên, luận án trả lời các câu hỏi sau:

(1) Bộ phận, BCBP là gì?

(2) Thông tin BCBP trong BCTC có hữu ích đối với đối tượng sử dụng thông tin không?

(3) Thông tin BCBP được trình bày trong BCTC như thế nào?

(4) Thực trạng thông tin BCBP trình bày trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam trong thời gian qua?

(5) Cần làm gì để thông tin BCBP trình bày trong BCTC tại Tập đoàn đáp ứng được yêu cầu của đối tượng sử dụng thông tin?

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của luận án

4.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án là thông tin về bộ phận kinh doanh được trình bày bằng BCBP trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam, mục đích là cung cấp thông tin tài chính cho đối tượng bên ngoài DN, không phục vụ mục đích cung cấp thông tin cho quản trị trong DN.

4.2. Phạm vi nghiên cứu

Về nội dung: Thông qua nghiên cứu về BCBP trong BCTC, tác giả muốn nhấn mạnh đến các vấn đề như lý luận cơ bản về BCBP trong BCTC; thực trạng BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam; đề xuất giải pháp nhằm tăng

cường mức độ và chất lượng thông tin BCBP, phát huy tính hữu ích của thông tin BCBP từ kết quả nghiên cứu ở nội dung thực trạng.

Về không gian: Luận án lựa chọn khảo sát việc trình bày thông tin BCBP trong BCTC hợp nhất của các công ty mẹ tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam.

Về thời gian: Thời gian thu thập số liệu là giai đoạn 2016-2018, từ các công ty mẹ tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam.

5. Phương pháp nghiên cứu

Luận án sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính, cụ thể chủ yếu là các phương pháp sau:

- Phương pháp nghiên cứu tài liệu: Trên cơ sở phân loại, đánh giá, chọn lọc các tài liệu nghiên cứu chuyên sâu trong và ngoài nước, các thông lệ, quy định, kinh nghiệm của một số quốc gia trên thế giới có liên quan đến việc lập và trình bày BCBP để tiến hành phân tích, tổng hợp, làm rõ những vấn đề lý luận về BCBP theo CMKT, thông lệ quốc tế và xác định các vấn đề cần giải quyết, phương hướng và giải pháp thực hiện.

- Phương pháp phân tích, tổng hợp, so sánh: Các phương pháp này đã được tác giả sử dụng riêng lẻ hoặc kết hợp với nhau theo từng nội dung và mục tiêu cụ thể của luận án. Theo đó, phương pháp phân tích, tổng hợp đã được sử dụng để hệ thống hóa có sở lý luận, đưa ra nhận xét về BCBP theo CMKT, thông lệ quốc tế và quá trình áp dụng CMKT quốc tế tại các quốc gia, kinh nghiệm cho Việt Nam. Phương pháp so sánh được sử dụng để đối chiếu thực tiễn trình bày BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam với quy định của VAS 28.

- Phương pháp thống kê: Mô tả toàn bộ sự vật, hiện tượng trên cơ sở số liệu đã tính toán thông qua việc sử dụng số tuyệt đối, số tương đối. Từ đó luận án đưa ra các kết quả được trình bày dưới dạng bảng biểu, hình hoặc kết luận đoạn văn để tổng kết thực trạng, phân tích làm nổi bật thực trạng BCBP trong BCTC của các DN thuộc Tập đoàn.

- Phương pháp khảo sát bằng phiếu điều tra: Tác giả khảo sát bằng hình thức phỏng vấn trực tiếp hoặc gửi cho các doanh nghiệp bằng thư điện tử, đường bưu điện. Đối tượng nhận phiếu khảo sát điều tra là các nhà đầu tư trên TTCK, các kiểm toán viên có trực tiếp thực hiện kiểm toán tại các công ty mẹ thuộc Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam, các nhà quản trị và các kế toán tại các DN thuộc Tập đoàn.

6. Ý nghĩa của nghiên cứu

**** Ý nghĩa khoa học***

Nghiên cứu làm rõ những nội dung lý luận về TĐKT, về BCBP trong BCTC của các TĐKT, tính hữu ích của trình bày thông tin BCBP, nội dung trình bày thông tin BCBP trong BCTC của các TĐKT.

****Ý nghĩa thực tiễn***

- Phân tích và đánh giá thực trạng khung pháp lý về BCBP của Việt Nam.

- Phân tích tính hữu ích của việc trình bày thông tin BCBP trên góc độ của 3 nhóm đối tượng là nhà đầu tư, kiểm toán viên và người lập BCTC.

- Phân tích và đánh giá thực trạng lập và trình bày BCPB trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam.

- Thông qua kết quả về đánh giá thực trạng, đề xuất đưa ra các giải pháp nhằm tăng cường mức độ và chất lượng thông tin báo cáo bộ phận tại các DN Việt Nam nói riêng và tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam nói riêng, đáp ứng yêu cầu sử dụng thông tin của các đối tượng.

7. Bố cục của luận án

Ngoài phần mở đầu và tổng quan nghiên cứu, Luận án được chia làm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về BCBP tại các tập đoàn kinh tế

Chương 2: Thực trạng BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam.

Chương 1
CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ

1.1. TỔNG QUAN VỀ TẬP ĐOÀN KINH TẾ

1.1.1. Khái niệm tập đoàn kinh tế

Về mặt ngôn ngữ, tùy theo từng nước, người ta có thể dùng nhiều từ khác nhau để nói về khái niệm TĐKT, song trên thực tế, việc sử dụng từ ngữ lại phụ thuộc vào nguồn gốc xuất xứ và tính chất đặc trưng của từng loại TĐKT; ví dụ:

Consortium: Xét về phương diện ngôn ngữ, "Consortium" là một từ gốc Latin có nghĩa là "đối tác, hiệp hội hoặc hội", được sử dụng để chỉ sự tập hợp của 2 hay nhiều thực thể nhằm mục đích tham gia vào một hoạt động chung hoặc đóng góp nguồn lực để đạt được mục tiêu chung. Khi tham gia vào một Consortium, các công ty vẫn giữ nguyên tư cách pháp nhân độc lập của mình.

Cartel: Trong tiếng Anh, từ "Cartel" cũng rất hay được sử dụng để chỉ khái niệm "TĐKT". Cartel là một nhóm các nhà sản xuất độc lập có cùng mục đích là tăng lợi nhuận chung bằng cách kiểm soát giá cả, hạn chế cung ứng hàng hoá, hoặc các biện pháp hạn chế khác.

Trong khi đó, các từ/cụm từ như "Group", "Business group", "Corporate group", hay "Alliance" thường ám chỉ hình thức TĐKT được tổ chức trên cơ sở kết hợp tính đặc thù của tổ chức kinh tế với cơ chế thị trường: về đặc trưng, đó là một nhóm công ty có tư cách pháp nhân riêng biệt nhưng lại có mối quan hệ liên kết về phương diện quản lý. Mối quan hệ giữa các công ty trong một TĐKT có thể là chính thức hoặc không chính thức.

1.1.2. Đặc điểm cơ bản của tập đoàn kinh tế

TĐKT có đặc trưng là sự liên kết với nhau giữa các công ty thành viên trong tập đoàn. Dù có tên gọi khác nhau về hình thức và tổ chức, nội dung liên kết hoạt động không giống nhau nhưng chúng có chung đặc điểm cơ bản: TĐKT không có

tư cách pháp nhân, TĐKT là một tổ hợp các DN có quy mô lớn, TĐKT là một tập hợp các DN có tư cách pháp nhân, kinh doanh đa ngành, TĐKT đa dạng về cơ cấu tổ chức, TĐKT đa dạng về hình thức sở hữu, TĐKT đa dạng về hình thức liên kết, TĐKT đa dạng về phương thức điều hành, TĐKT có chức năng đa dạng.

1.1.3. Một số loại hình Tập đoàn kinh tế

Mặc dù có một số quan niệm khác nhau về TĐKT nhưng bản chất là sự liên kết kinh tế của các công ty với nhau vì lợi ích của chính các đơn vị tham gia liên kết. Hiện nay có nhiều cách phân loại của TĐKT, cụ thể:

- Phân loại TĐKT theo phương thức liên kết: bao gồm liên kết ngang, liên kết dọc, liên kết hỗn hợp.

- Phân loại TĐKT theo bản chất liên kết: bao gồm liên kết mềm, liên kết cứng.

TĐKT được tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con có các dạng phổ biến như: TĐKT có cấu trúc đơn giản, TĐKT có sự đầu tư đa cấp, TĐKT có cấu trúc hỗn hợp, Công ty mẹ là công ty con của một số công ty khác.

1.1.4. Vai trò của tập đoàn kinh tế trong phát triển nền kinh tế.

Sự hình thành và phát triển của TĐKT có ý nghĩa và tác dụng trên các mặt chủ yếu như: làm tăng sức mạnh kinh tế và khả năng cạnh tranh của cả tập đoàn cũng như của từng công ty thành viên, tập trung điều hoà vốn, thúc đẩy phát triển khoa học và công nghệ, ứng dụng và chuyển giao công nghệ có hiệu quả, TĐKT có sức mạnh thống trị khi tham gia cạnh tranh quốc tế.

1.1.5. Mối quan hệ giữa các doanh nghiệp trong tập đoàn kinh tế.

Quan hệ giữa các DN trong TĐKT thông thường bao gồm các quan hệ giao dịch kinh doanh, tài chính, phân phối lợi ích, trao đổi thông tin, nhân sự, văn hóa tập đoàn... Đó là mối quan hệ giữa công ty mẹ và các công ty con, giữa các DN trong tập đoàn. Cụ thể là: Quan hệ giao dịch kinh doanh, Quan hệ về tài chính, Quan hệ về đầu tư, Quan hệ về tài sản và quản lý kinh tế, Quan hệ hạch toán:

1.2. TỔNG QUAN VỀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH VÀ BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN KINH TẾ

1.2.1. Khái quát chung về báo cáo tài chính trong tập đoàn kinh tế

1.2.1.1. Báo cáo tài chính

Báo cáo kế toán tài chính là sản phẩm cuối cùng của kế toán tài chính, gồm những báo cáo mà thông tin kế toán được trình bày một cách tổng thể, chủ yếu phục vụ cho các đối tượng sử dụng thông tin bên ngoài đơn vị như các cơ quan quản lý chức năng của Nhà nước, các đối tượng có mối quan hệ kinh tế với đơn vị. Báo cáo kế toán tài chính thường gặp là các báo cáo về tình hình tài sản, nguồn vốn, thu nhập, chi phí, kết quả kinh doanh như bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ. Báo cáo kế toán tài chính thường được gọi là BCTC.

1.2.1.2. Đối tượng sử dụng thông tin BCTC

Đối tượng sử dụng thông tin BCTC là những người bên trong hoặc bên ngoài DN, đó là những đối tượng có lợi ích trực tiếp hoặc gián tiếp.

Như vậy, xuất phát từ các đối tượng sử dụng thông tin bên ngoài DN và nhu cầu thông tin của họ từ BCTC mà quy định việc thiết kế các chỉ tiêu phản ánh thông tin trên BCTC một cách phù hợp.

1.2.1.3. Mục đích và tác dụng của BCTC

Theo chuẩn mực kế toán quốc tế trong IAS 01- Trình bày BCTC:

BCTC phản ánh theo một cấu trúc chặt chẽ về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh của DN. Mục đích của BCTC là cung cấp những thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh, các luồng tiền của DN đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông người sử dụng trong việc ra các quyết định kinh tế.

Từ việc phân tích mục đích của BCTC và các đối tượng sử dụng thông tin BCTC cho thấy, trong nền kinh tế thị trường, BCTC có tác dụng rất lớn với công tác quản lý kinh tế tại DN cũng như cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng bên ngoài DN.

1.2.1.4. Yêu cầu về chất lượng thông tin của BCTC

Để đạt được mục đích của BCTC là cung cấp thông tin hữu ích cho các đối tượng sử dụng thông tin, chất lượng thông tin BCTC cần phải đáp ứng được các yêu cầu cơ bản sau: *dễ hiểu, phù hợp, đáng tin cậy, có thể so sánh được, kịp thời và đầy đủ.*

Quan điểm của IASB về yêu cầu của thông tin BCTC: đặc điểm cơ bản của thông tin BCTC hữu ích là các thông tin *thích hợp và được trình bày trung thực*. Ngoài ra, các đặc điểm nâng cao của thông BCTC hữu ích nói chung là *có thể so sánh được, kiểm chứng được, kịp thời và dễ hiểu*.

1.2.1.5. Hệ thống BCTC trong tập đoàn kinh tế

Theo IASB, một bộ BCTC đầy đủ bao gồm: Báo cáo về tình hình tài chính, Báo cáo về thu nhập toàn diện trong kì báo cáo, Báo cáo về sự thay đổi vốn chủ sở hữu trong kì báo cáo, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ trong kì báo cáo, Phần ghi chú cho các BCTC, bao gồm tóm tắt về các chính sách kế toán và thông tin chi tiết, Báo cáo về tình tình tài chính tại ngày bắt đầu của kì kế toán đầu tiên có thể so sánh được khi DN áp dụng hồi tố các chính sách kế toán hoặc hồi tố đánh giá lại các khoản mục trong BCTC hoặc phân loại lại các khoản mục trong BCTC

Trong các TĐKT, BCTC bao gồm BCTC của từng công ty gọi là BCTC độc lập và BCTC cho nhóm công ty gọi là BCTC hợp nhất của cả tập đoàn. BCTC hợp nhất là BCTC của một nhóm mà trong đó tài sản, nợ phải trả, vốn chủ sở hữu, thu nhập, chi phí và các dòng tiền của công ty mẹ và các công ty con của nó được trình bày như một thực thể kinh tế duy nhất.

1.2.2. Mối quan hệ giữa thông tin trên BCTC với việc hình thành BCBP

Mục đích của BCTC là cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh, đáp ứng nhu cầu hữu ích cho số đông người sử dụng trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Tuy nhiên người sử dụng thông tin cho hoạt động đầu tư nhận thấy sự cần thiết của một loại báo cáo khác, trong đó cung cấp những thông tin được phân loại theo từng bộ phận quản lý trong DN, đặc biệt là khi họ muốn đầu tư vào một công ty đa ngành, cung cấp các nhóm sản phẩm và dịch vụ hoặc

hoạt động trong các khu vực địa lý khác nhau có tỷ lệ sinh lời, cơ hội tăng trưởng, triển vọng và rủi ro khác nhau. Đó là lý do cho sự ra đời của BCBP cũng như yêu cầu cần trình bày thông tin BCBP như một nội dung trong BCTC của DN.

1.2.3. Bộ phận và báo cáo bộ phận

1.2.3.1. Bộ phận và phân chia bộ phận trong doanh nghiệp

Bộ phận là một phần, một mặt hoạt động, một đơn vị hay một phòng ban thuộc cơ cấu tổ chức của DN, của đơn vị cùng hoạt động vì mục tiêu của tổ chức.

Căn cứ theo phương thức quản lý để phân chia thành bộ phận chính yếu và bộ phận thứ yếu.

Căn cứ theo cấu trúc hoạt động có thể chia tách thành bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh và bộ phận theo khu vực địa lý.

Căn cứ vào quyết định của nhà quản trị có thể chia thành bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh, bộ phận theo khu vực địa lý và bộ phận hoạt động.

1.2.3.2 Báo cáo bộ phận

Theo Ijiri (1995) đã đưa ra quan điểm: "BCBP là các số liệu tài chính riêng của các đơn vị, công ty con, hoặc những bộ phận khác nhau của một công ty"

Những nguyên tắc kế toán được thừa nhận chung (GAAP) đã định nghĩa "BCBP là báo cáo của các bộ phận hoạt động của một công ty trong công bố kèm theo BCTC của nó".

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam, "BCBP là báo cáo thể hiện sự chia nhỏ hoạt động của DN thành những thành phần hay bộ phận và trình bày các thông tin tài chính của các bộ phận đó".

Dựa vào cấu trúc hoạt động của DN để chia thành BCBP theo khu vực địa lý, BCBP theo lĩnh vực kinh doanh và BCBP theo hoạt động.

Dựa vào phương thức quản lý của DN để chia thành BCBP chính yếu và BCBP thứ yếu.

1.2.4. Nhu cầu thông tin bộ phận của đối tượng sử dụng BCTC và sự phát triển của các quy định về BCBP

1.2.4.1. Nhu cầu thông tin bộ phận của đối tượng sử dụng BCTC

Tại một DN các bộ phận kinh doanh khác nhau có thể có mức khả năng sinh lời, cơ hội tăng trưởng, nhu cầu vốn, mức độ và loại rủi ro khác nhau. Do đó kết quả hoạt động trong quá khứ của một công ty và tiềm năng tương lai của nó chỉ có thể thấy được nếu người sử dụng có được các thông tin về tình hình hoạt động của các bộ phận.

Tất cả những người sử dụng này đều mong muốn có các TTTC hợp nhất và cả TTTC riêng rẽ. Những thông tin như vậy đặc biệt quan trọng cho người sử dụng khi mà họ là những người không đủ quyền lực để yêu cầu các DN cung cấp những thông tin đó.

1.2.4.2. Sự phát triển của các quy định liên quan đến BCBP

Quy định về trình bày BCBP lần đầu tiên được ban hành tại Mỹ vào năm 1969 khi SEC yêu cầu phải trình bày các thông tin hoạt động kinh doanh trong các giấy tờ đăng ký niêm yết của DN.

CMKT Mỹ SFAS 14 "BCTC cho bộ phận kinh doanh" được FASB ban hành lần đầu năm 1976 đã mở rộng các yêu cầu trình bày đối với các thông tin bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý.

Sau đó, các cơ quan ban hành chuẩn mực của Canada và Mỹ cùng với IASC thực hiện một dự án kết hợp để soát xét lại các chuẩn mực về BCBP và đã đem lại kết quả là các CMKT mới được ban hành gồm: CMKT Canada mục 1700 (CICA Handbook Section 1700) và CMKT Mỹ số 131 (FASB, 1997). Theo SFAS 131 quy định bộ phận được báo cáo ra bên ngoài là các bộ phận được các nhà quản trị bên trong DN sử dụng để nhằm phục vụ việc xem xét các quyết định trong việc thường xuyên quản lý DN. Như vậy cơ sở chính cho việc xác định các bộ phận không liên quan đến các đặc tính của môi trường hoạt động bên ngoài mà thay vào đó là cấu trúc hoạt động kinh doanh của từng DN.

Chậm hơn so với sự ra đời của CMKT của Mỹ, đến năm 1981, IASC mới ban hành CMKT quốc tế về BCBP IAS 14. Chuẩn mực này có nội dung khá gần với SFAS 14. Sau đó vào các năm 1997 và 2003, IAS 14 đã được sửa đổi, mặc dù vậy những bản sửa đổi của IAS 14R vẫn chưa được hoàn thiện bằng SFAS 131.

Trên cơ sở dự án hội tụ giữa US GAAP và IFRS, ngày 30/11/2006, IFRS 08 được IASB chính thức ban hành và có hiệu lực từ ngày 01/01/2009, thay thế cho IAS 14R hiện có, có nội dung gần giống với SFAS 131. Sự khác biệt chính là thay đổi phương pháp tiếp cận rủi ro và lợi ích theo hướng quản trị. Đồng thời nó đòi hỏi DN phải báo cáo thông tin về doanh thu có được từ kinh doanh các sản phẩm, dịch vụ, các quốc gia tạo ra doanh thu cho công ty, tài sản mà DN đang nắm giữ và những khách hàng lớn.

1.3. TRÌNH BÀY BÁO CÁO BỘ PHẬN

1.3.1. Nội dung báo cáo bộ phận

Nội dung thông tin bộ phận cần trình bày giúp cho đối tượng sử dụng thông tin hiểu được tình hình tài chính và tình hình kết quả kinh doanh theo bộ phận. Thông tin tài chính cần trình bày cho các bộ phận là doanh thu bộ phận, chi phí bộ phận, kết quả kinh doanh bộ phận, tài sản bộ phận và nợ phải trả bộ phận.

1.3.2. Điều kiện xác định bộ phận cần trình bày

Một bộ phận phải trình bày được xác định là một bộ phận khi phần lớn doanh thu phát sinh từ bán hàng ra ngoài, đồng thời thoả mãn một trong các điều kiện sau:

- 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; hoặc

- Kết quả kinh doanh của bộ phận này bất kể lãi (hay lỗ) chiếm từ 10 % trở lên trên tổng lãi (lỗ) của tất cả các bộ phận có lãi (lỗ) nếu đại lượng nào có giá trị tuyệt đối lớn hơn; hoặc

- Tài sản của bộ phận chiếm từ 10% trở lên trên tổng tài sản của tất cả các bộ phận.

Đối với các bộ phận có mức dưới 10% theo các điều kiện trên có thể được trình bày nếu:

- Nếu thông tin của bộ phận đó là cần thiết cho người sử dụng BCTC;
- Nếu bộ phận đó có thể được kết hợp với các bộ phận tương đương khác;
- Nếu các bộ phận còn lại được báo cáo thành một khoản mục riêng.

1.3.3. Xác định các chỉ tiêu cần trình bày trên báo cáo bộ phận

Thông tin bộ phận chính yếu

DN phải trình bày "Doanh thu bộ phận", "Kết quả bộ phận", "Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận", "Nợ phải trả bộ phận", "Tổng chi phí đã phát sinh trong niên độ để mua tài sản bộ phận dự kiến sẽ sử dụng nhiều hơn một niên độ", "Tổng chi phí khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí trả trước dài hạn của bộ phận" theo từng bộ phận cần báo cáo.

Thông tin bộ phận thứ yếu

DN phải trình bày "Doanh thu bộ phận bán hàng ra bên ngoài", "Tổng giá trị còn lại của tài sản bộ phận theo vị trí của tài sản", 'Tổng chi phí đã phát sinh trong niên độ để mua tài sản bộ phận dự kiến sẽ sử dụng nhiều hơn một niên độ" theo từng bộ phận.

1.3.4. Các chỉ tiêu phân tích thông tin BCBP

Các chỉ số tài chính thường được sử dụng để đánh giá hiệu quả của từng bộ phận như: Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu bộ phận (ROS), tỷ suất lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu bộ phận (ROE), tỷ suất lợi nhuận trên tài sản bộ phận (ROA)

1.3.5. Lợi ích của việc trình bày BCBP

BCBP rất cần thiết cho nhà quản lý trong kiểm soát, phân tích kết quả hoạt động của các bộ phận trong DN; đánh giá thành quả của từng bộ phận và toàn bộ DN. Ngoài ra, BCBP giúp người sử dụng báo cáo nắm được hiệu quả kinh doanh trong từng lĩnh vực, khu vực địa lý,... Từ đó, nhà quản lý và các đối tượng sử dụng thông tin có thể đưa ra các biện pháp khắc phục, phương án hoạt động cũng như các quyết định kinh tế thích hợp.

1.4. SỰ HOÀ HỢP CỦA CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM VÀ CHUẨN MỰC KẾ TOÁN QUỐC TẾ VỀ BÁO CÁO BỘ PHẬN

1.4.1. Chuẩn mực kế toán Việt Nam về báo cáo bộ phận

Chuẩn mực Kế toán Việt Nam số 28 về báo cáo bộ phận được ban hành theo Quyết định số 12/2005/QĐ-BTC ngày 15/02/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc hành sáu Chuẩn mực Kế toán Việt Nam (đợt 4), có hiệu lực thi hành từ ngày 23/03/2005.

1.4.2. Chuẩn mực kế toán quốc tế báo cáo bộ phận

IAS 14 được IASC ban hành lần đầu vào năm 1981 và có hiệu lực chính thức từ ngày 01/01/1983. IAS 14R đã có những sửa đổi quan trọng vào năm 1997 và năm 2003 nhằm thống nhất với các chuẩn mực sửa đổi và các chuẩn mực mới khác. Năm 2006, chuẩn mực BCTC quốc tế IFRS 08 được chính thức ban hành và thay thế cho IAS 14.

1.4.3. Những điểm giống và khác nhau giữa CMKT quốc tế và CMKT Việt Nam về BCBP

Điểm khác biệt rõ nhất giữa VAS 28 và IFRS 8 là, IFRS 8 yêu cầu trình bày thông tin về các bộ phận trên cơ sở các thông tin mà các nhà quản trị sử dụng để điều hành hoạt động của DN, trong khi VAS 28 yêu cầu trình bày thông tin về các bộ phận trên cơ sở các thông tin tài chính tuân thủ theo chuẩn mực kế toán tài chính đã được trình bày trong BCTC.

Theo IFRS 08 cải thiện việc truyền thông thông tin giữa nhà đầu tư và DN thông qua số liệu báo cáo theo cách nhìn của nhà quản trị. Các thông tin bộ phận theo VAS 28 khác với các thông tin được sử dụng cho mục đích quản trị nội bộ. Do đó, nó không phản ánh được tình hình thực tế kinh doanh của DN. Các thông tin chung dựa trên phương pháp quản trị sẽ hữu ích và có liên quan nhiều hơn cho việc ra quyết định của nhà đầu tư, thông tin bộ phận sẽ có tính hữu ích hơn so với việc quy định tuân thủ như VAS 28.

Chương 2
THỰC TRẠNG BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

2.1. TỔNG QUAN VỀ TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam

Tổng công ty Dầu Khí Việt Nam, tiền thân là Tổng cục Dầu khí Việt Nam, được thành lập ngày 3/9/1975. So với nhiều quốc gia trong khu vực và trên thế giới, ngành Dầu khí nước ta ra đời khá muộn.

Vào năm 2006 theo QĐ198/2006/QĐ-TTg ngày 29/08/2006 của Thủ tướng Chính Phủ thành lập Tập đoàn Dầu khí quốc gia Việt Nam trên cơ sở tổ chức lại Tổng công ty Dầu khí Việt Nam và các đơn vị thành viên. Cơ cấu Tập đoàn Dầu khí quốc gia Việt Nam bao gồm công ty mẹ - Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam và các đơn vị thành viên.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức hoạt động, tổ chức quản lý và tổ chức công tác kế toán của Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam

2.1.2.1. Đặc điểm tổ chức hoạt động

Các DN Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam là những DN hạch toán kinh tế độc lập, có tư cách pháp nhân, có tài khoản riêng và hoạt động theo các lĩnh vực kinh doanh khác nhau. Tuy nhiên có thể khái quát hóa thành các DN thuộc loại hình SXKD như các DN hoạt động tìm kiếm thăm dò, hoạt động khai thác dầu khí, các hoạt động dịch vụ kỹ thuật dầu khí phục vụ cho hoạt động tìm kiếm thăm dò và khai thác dầu khi, hoạt động trong lĩnh vực công nghiệp khí và phân phối sản phẩm khí, hoạt động trong lĩnh vực công nghiệp lọc hóa dầu, hoạt động khoa học công nghệ, và DN hoạt động trong lĩnh vực tài chính, ngân hàng và bất động sản.

Đặc điểm kinh tế kỹ thuật của hoạt động dầu khí tại Tập đoàn ảnh hưởng đến việc lập và trình bày BCBP trong BCTC

- Là một tập đoàn dầu khí quốc gia, để có thể thực hiện được chức năng tìm kiếm, thăm dò, khai thác và chế biến dầu khí, cơ cấu tổ chức của Tập đoàn được thiết kế thành một hệ thống bao gồm các đơn vị thành viên trực thuộc, mỗi đơn vị thành viên thực hiện một khâu trong toàn hệ thống. Do đó, việc trình bày BCBP chủ yếu được thực hiện trên BCTCHN của các công ty mẹ của Tập đoàn, do tại các đơn vị này mới có sự khác biệt về rủi ro và lợi ích giữa các bộ phận theo các lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý.

- Hoạt động dầu khí là một hoạt động đa dạng với nhiều khâu dịch vụ phụ trợ có liên quan chặt chẽ với nhau phục vụ cho hoạt động chính là thăm dò, khai tác dầu khí. Các sản phẩm dịch vụ ngoài việc phục vụ cho toàn ngành còn có thể được cung cấp cho các nhà thầu dầu khí nước ngoài. Do vậy có sự khác biệt về rủi ro và lợi ích giữa các sản phẩm, dịch vụ mà Tập đoàn đang thực hiện hoạt động SXKD và giữa các vị trí địa lý của khách hàng mà Tập đoàn đang cung cấp sản phẩm, dịch vụ; từ đó ảnh hưởng đến việc xác định các bộ phận báo cáo theo lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý khi lập BCBP.

- Hoạt động dầu khí có quy mô lớn và mang tính quốc tế cao. Do vậy phạm vi hoạt động của Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam không chỉ trải dài trong phạm vi các tỉnh, khu vực ở trong nước mà còn mở rộng ra nước ngoài, nên có sự khác biệt về rủi ro và lợi ích giữa các khu vực địa lý mà Tập đoàn đang thực hiện hoạt động SXKD; từ đó ảnh hưởng đến việc xác định các bộ phận báo cáo theo khu vực địa lý khi lập BCBP.

2.1.2.2. Đặc điểm tổ chức quản lý

Tương ứng với mỗi thời kỳ phát triển khác nhau cơ cấu tổ chức quản lý của tập đoàn lại được điều chỉnh, bổ sung cho phù hợp với yêu cầu khách quan của hoạt động sản xuất kinh doanh. Hiện tại cơ cấu bộ máy quản lý của Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam bao gồm: Hội đồng thành viên, Ban kiểm soát, Ban tổng giám đốc, văn phòng và 22 ban chức năng.

**** Về tổ chức bộ máy kế toán***

Các DN thuộc Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam hầu như đều vận dụng hình thức tổ chức công tác kế toán tập trung để thực hiện tổ chức công tác kế toán và tổ chức bộ máy kế toán phù hợp với quy mô, đặc điểm hoạt động kinh doanh, trình độ và yêu cầu quản lý cũng như trình độ chuyên môn của cán bộ kế toán, trình độ trang bị các phương tiện xử lý thông tin kế toán tài chính của từng DN. Thông thường đối với DN, phòng kế toán thường phụ trách cả mảng kế toán và tài chính nên người đứng đầu bộ máy kế toán có chức danh là kế toán trưởng hoặc có đơn vị gọi là giám đốc tài chính.

Bộ máy kế toán (phòng kế toán) của các DN thuộc Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam thực hiện tổ chức công tác kế toán theo mô hình kết hợp công tác kế toán tài chính và công tác kế toán quản trị song các DN chủ yếu tập trung vào việc thu nhận, xử lý, hệ thống và cung cấp thông tin để lập BCTC.

**** Về chế độ, chính sách kế toán áp dụng***

Trong Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam, hầu hết các DN hoạt động SXKD thuộc Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam áp dụng đầy đủ các CMKT Việt Nam đã ban hành, áp dụng chế độ kế toán do Bộ Tài chính ban hành theo TT200/2014/TT-BTC và TT202/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014. Các đơn vị thành viên hoạt động trong lĩnh vực khoa học, công nghệ thực hiện theo chế độ kế toán hành chính sự nghiệp. Ngoài ra có một đơn vị thực hiện hạch toán theo chế độ kế toán áp dụng cho các lĩnh vực tín dụng ban hành theo QĐ 479/QĐ-NHNN ngày 29/4/2004.

2.2. THỰC TRẠNG CÁC QUY ĐỊNH VỀ BCTC VÀ BCBP TẠI VIỆT NAM

2.2.1. Các quy định liên quan đến báo cáo tài chính tại Việt Nam

Việc cải cách hệ thống kế toán nói chung, yêu cầu thông tin trình bày trong BCTC doanh nghiệp nói riêng tại Việt Nam, giai đoạn từ năm 1995 đến nay đã đạt được những thành quả đáng kể. Thông tin trong BCTC không phải chỉ phục vụ cho Nhà nước mà còn cả các nhà đầu tư, ngân hàng, chủ nợ, đối tác và công chúng; các đối tượng và giao dịch phức tạp của nền kinh tế thị trường được phản ánh khá đầy đủ trên BCTC.

2.2.2. Các quy định liên quan đến báo cáo bộ phận tại Việt Nam

Quy định về trình bày thông tin bộ phận được quy định trong VAS 28 "BCBP". VAS 28 ban hành năm 2005, lấy IAS 14 làm nền tảng nhưng chưa cập nhật theo IFRS 8. Bằng quy định về nguyên tắc, phương pháp thiết lập các thông tin tài chính theo bộ phận (lĩnh vực kinh doanh, khu vực địa lý), VAS 28 đã đánh dấu nỗ lực quan trọng của Việt Nam trong quá trình hội nhập quốc tế, giúp các đối tượng sử dụng thông tin đánh giá được rủi ro, lợi ích về kinh tế và có những đánh giá, nhìn nhận toàn diện hơn về DN.

2.2.3. Một số nội dung cơ bản trong khung pháp lý về BCBP của Việt Nam

Thứ nhất: Về phân chia bộ phận và điều kiện xác định bộ phận cần báo cáo

Theo VAS 28, việc phân chia bộ phận được xác định theo 2 tiêu chí là lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý. Điều kiện để xác định bộ phận cần báo cáo khi bộ phận đó chỉ cần thỏa mãn 1 trong 3 ngưỡng định lượng về doanh thu bộ phận bán hàng ra bên ngoài, kết quả bộ phận hoặc tài sản bộ phận chiếm từ 10% trở lên trong tổng của tất cả các bộ phận.

Thứ hai: Về nội dung báo cáo bộ phận và trình bày thông tin BCBP

Thông tin tài chính cần trình bày cho các bộ phận là doanh thu bộ phận, chi phí bộ phận, kết quả kinh doanh bộ phận, tài sản bộ phận và nợ phải trả bộ phận. Các nội dung này được trình bày trên BCBP chính yếu và BCBP thứ yếu.

Thứ ba: Về thực hiện đối chiếu với số liệu toàn DN

VAS 28 quy định doanh nghiệp phải trình bày đối chiếu giữa số liệu của các bộ phận và số liệu tổng cộng trong BCTC của doanh nghiệp hoặc BCTC hợp nhất. Các số liệu không thuộc các bộ phận báo cáo được cộng gộp vào một cột.

2.3. THỰC TRẠNG BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

2.3.1. Thực trạng về tính hữu ích của thông tin BCBP và nhu cầu thông tin BCBP

Việc trình bày thông tin BCBP là hữu ích với đối tượng sử dụng thông tin, đặc biệt thông tin về chỉ tiêu lợi nhuận và doanh thu bộ phận, đây là các chỉ tiêu rất có ý nghĩa đối với việc ra quyết định, bên cạnh thông tin từ BCTC. Các chuyên gia đứng trên góc độ của các đối tượng sử dụng thông tin khác nhau, đưa ra những lý do cho việc chưa trình bày chi tiết thông tin BCBP vì mất lợi thế cạnh tranh, gây khó khăn cho việc lập và trình bày các thông tin này.

2.3.2. Khái quát về thực trạng trình bày báo cáo bộ phận tại Tập đoàn

Kết quả nghiên cứu cho thấy, chỉ 55% DN trình bày thông tin BCBP trên BCTC, chủ yếu là thông tin theo lĩnh vực kinh doanh (87%), và chủ yếu chỉ chọn trình bày thông tin bộ phận chính yếu (73%). Điều này chứng tỏ, các DN chưa quan tâm đúng mức đến công bố thông tin bộ phận tuân thủ theo quy định, các BCBP ít trình bày thông tin bộ phận theo khu vực địa lý và đầy đủ cả BCBP chính yếu, BCBP thứ yếu.

2.3.3. Thực trạng việc phân chia bộ phận

**** Phân chia bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh***

Để phục vụ mục đích quản lý, cơ cấu tổ chức của Tập đoàn, các Tổng công ty và các công ty con thường chia theo các lĩnh vực hoạt động. Do vậy, việc phân chia bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh tại các DN chủ yếu dựa trên cấu trúc hoạt động của các DN. Cơ sở phân chia bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh chủ yếu dựa theo sự khác biệt của tính chất của hàng hóa và dịch vụ (91%). Chỉ duy nhất có Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam căn cứ vào tính chất của quy trình sản xuất trong lĩnh vực dầu khí để phân chia bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh.

Tuy nhiên có một số đơn vị có xu hướng giới hạn các thông tin mà họ trình bày để tránh kéo thêm các đối thủ cạnh tranh vào lĩnh vực kinh doanh đang có lợi nhuận. Việc lựa chọn các bộ phận phụ thuộc vào việc che dấu bớt các bộ phận có lợi nhuận cao. Một số đơn vị lựa chọn kết hợp các bộ phận này với nhiều bộ phận khác đặc biệt là các bộ phận ít lợi nhuận hơn để làm giảm áp lực từ sự gia nhập ngành của các đối thủ cạnh tranh tiềm năng.

**** Phân chia bộ phận theo khu vực địa lý***

Các DN phân chia bộ phận theo khu vực địa lý có sự khác nhau, có DN phân chia thành 2 bộ phận là Trong nước và nước ngoài, có DN phân chia thành 3 bộ phận theo 3 miền của đất nước là Bắc, Trung, Nam, có DN phân chia thành nhiều bộ phận theo từng quốcgia cụ thể.

Cơ sở phân chia bộ phận theo khu vực địa lý của 2 trong 4 DN có lập BCBP theo khu vực địa lý là vị trí của khách hàng là địa điểm của thị trường và khách hàng của DN (50%), có 1 đơn vị lựa chọn cơ sở là vị trí của tài sản là địa điểm sản xuất hoặc hình thành dịch vụ của DN (25%) và 1 đơn vị lựa chọn kết hợp cả hai cơ sở trên (25%).

2.3.4. Thực trạng việc xác định bộ phận cần báo cáo

Hầu hết các DN lựa chọn điều kiện để xác định bộ phận báo cáo theo lĩnh vực kinh doanh là ngưỡng định lượng về doanh thu (chiếm tỷ lệ 90%). Ngoài ra có một số bộ phận tuy chưa đạt > 10% ngưỡng định lượng nhưng nhiều DN vẫn báo cáo vì các DN xét thấy rằng thông tin của bộ phận đó là cần thiết cho người sử dụng BCTC.

Tương tự như vậy, điều kiện để xác định bộ phận báo cáo theo khu vực địa lý mà các DN lựa chọn đa số cũng là ngưỡng định lượng về doanh thu (chiếm tỷ lệ 75%).

Có thể thấy rằng hầu hết các DN chỉ chú trọng xác định bộ phận báo cáo theo ngưỡng định lượng doanh thu, điều này đẫn đến tình trạng là các bộ phận cần báo cáo được trình bày gộp trong một bộ phận duy nhất vì không đạt ngưỡng định lượng về doanh thu mặc dù có thể đạt yêu cầu của các ngưỡng định lượng khác hoặc dẫn đến hiện tượng nhiều DN trốn tránh việc trình bày thông tin BCBP.

2.3.5. Thực trạng lập và trình bày thông tin trên báo cáo bộ phận

Đối chiếu VAS 28 với thực trạng trình bày thông tin BCBP hiện nay thì, ngoài chỉ tiêu doanh thu và lợi nhuận bộ phận, các chỉ tiêu còn lại chưa được trình bày đầy đủ, đặc biệt là chỉ tiêu tài sản, nợ phải trả bộ phận, khấu hao, chi phí mua tài sản cố định, đều là những chỉ tiêu bắt buộc trình bày theo quy định. Nhiều DN lý giải nguyên nhân của thực trạng này là do không theo dõi bộ phận theo cách riêng lẻ, hoặc là do không có bộ phận theo khu vực địa lý.

Khi lập các chỉ tiêu này trên BCBP, đa số các DN thực hiện việc tổng hợp số liệu trực tiếp theo từng bộ phận từ số liệu của các công ty con và các đơn vị trực thuộc gửi lên trong các mẫu biểu được thiết kế phục vụ cho việc lập BCTC hợp nhất.

Khi trình bày thông tin BCBP thì các DN đều trình bày thông tin theo từng bộ phận theo từng cột và bổ sung thêm cột số liệu loại trừ hợp nhất và số liệu tổng cộng theo kết quả hợp nhất. Do vậy số liệu tổng cộng này chính là số liệu để đối chiếu với chỉ tiêu tương ứng trên BCĐKT HN và BCKQHĐKD HN.

2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG

2.4.1. Đánh giá thực trạng khung pháp lý về BCBP của Việt Nam

Trong khung pháp lý hiện hành vẫn còn một số tồn tại, cụ thể:

Thứ nhất: Về phân chia bộ phận

Hiện VAS 28 quy định việc phân chia bộ phận chỉ theo lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý. Tuy nhiên thực tế chứng minh rằng nhiều DN cố tình trốn tránh việc trình bày thông tin BCBP với lý do chỉ có 1 lĩnh vực kinh doanh và chỉ hoạt động tại một khu vực địa lý.

Thứ hai: Về điều kiện xác định bộ phận cần báo cáo

Theo VAS 28, điều kiện để xác định bộ phận cần báo cáo khi bộ phận đó chỉ cần thỏa mãn 1 trong 3 ngưỡng định lượng về doanh thu bộ phận bán hàng ra bên ngoài, kết quả bộ phận hoặc tài sản bộ phận chiếm từ 10% trở lên trong tổng của tất cả các bộ phận. Tuy nhiên thực tế cho thấy trong các TĐKT, giao dịch giữa các đơn vị trong Tập đoàn rất phổ biến nên doanh thu cung cấp cho các bộ phận bên trong tại một số đơn vị trong Tập đoàn chiếm tỷ trọng khá lớn, dẫn đến doanh

thu bán cho khách hàng bên ngoài có thể rất thấp, không đủ điều kiện để đạt ngưỡng quy định. Điều này làm cho số lượng các bộ phận cần báo cáo bị giảm đi.

Thứ ba: Về trình bày thông tin BCBP

Hiện nay VAS 28 quy định khá cứng nhắc về các chỉ tiêu trình bày trên BCBP nên thông tin BCBP khác với các thông tin được sử dụng cho mục đích quản trị nội bộ. Do đó, nó không phản ánh được tình hình thực tế kinh doanh của DN.

2.4.2. Đánh giá thực trạng BCBP tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam

Nhìn chung các doanh nghiệp bước đầu cũng đã thực hiện việc lập và trình bày thông tin BCBP trên BCTC theo đúng quy định của chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành, phù hợp với đặc điểm hoạt động SXKD của từng DN.

Tuy nhiên theo kết quả nghiên cứu cho thấy, số lượng DN trình bày thông tin bộ phận trong BCTC khá ít, ngay cả đối với các DN đã niêm yết trên TTCK. Ngoài ra, BCBP trong BCTC tại các DN chủ yếu là thông tin bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh, và chủ yếu chỉ chọn trình bày thông tin bộ phận chính yếu.

Chất lượng thông tin BCBP của Tập đoàn còn kém, BCBP được lập còn sơ sài, mức độ tuân thủ chuẩn mực VAS 28 còn thấp, chưa đáp ứng được nhu cầu của các đối tượng sử dụng thông tin. Các DN thường có xu hướng giảm bớt số lượng bộ phận báo cáo nên đã gộp nhiều bộ phận thuộc nhiều lĩnh vực hoạt động khác nhau để trình bày cùng trong một bộ phận báo cáo. Nhiều chỉ tiêu chưa được trình bày thông tin đầy đủ, mặc dù là những chỉ tiêu bắt buộc trình bày theo quy định của VAS 28.

Nguyên nhân của những hạn chế này bao gồm: Các văn bản pháp quy về CMKT vẫn chưa hoàn thiện, quy định còn chung chung, chưa rõ ràng, nhất quán. Đối với bản thân các DN, năng lực kế toán viên tại các DN thuộc Tập đoàn vẫn còn nhiều hạn chế, trình độ chuyên môn, kinh nghiệm thực tế về kế toán quản trị chưa nhiều, do đó gặp khó khăn trong xử lý số liệu BCBP. Bên cạnh đó, ban lãnh đạo DN không muốn công bố nhiều thông tin bộ phận, do lo ngại những thông tin này sẽ ảnh hưởng đến lợi thế cạnh tranh của DN, đến sự phát triển của DN. Ngay cả đối với bản thân các đối tượng sử dụng thông tin bên ngoài DN, nhu cầu về thông tin về bộ phận trên BCTC và khả năng khai thác sử dụng thông tin bộ phận trong BCTC chưa cao.

2.5. KINH NGHIỆM TRÌNH BÀY BCBP TẠI MỘT SỐ TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ TRÊN THẾ GIỚI VÀ BÀI HỌC KINH NGHIỆM CHO VIỆT NAM

Nghiên cứu kinh nghiệm trình bày BCBP tại các tập đoàn dầu khí trên thế giới như tập đoàn dầu khí như Chervon, Total, Eni, đã rút ra được một số bài học kinh nghiệm cho Việt Nam như sau:

- Bộ phận kinh doanh tại các công ty dầu khí thường được phân chia theo ba phân đoạn của lĩnh vực này và kết hợp với khu vực địa lý mà các công ty hoạt động, đồng thời dựa trên báo cáo nội bộ mà người ra quyết định hoạt động xem xét.

- Khi trình bày thông tin BCBP, để người sử dụng thông tin hiểu được các thông tin trình bày trong BCBP của DN thì việc công bố các thước đo đo lường bộ phận mà nhà quản trị sử dụng trong trình bày BCBP là rất cần thiết và hữu ích.

- Các công ty dầu khí thường trình bày số liệu thông tin bộ phận không chỉ của năm báo cáo mà còn có số liệu so sánh của các năm trước. Đồng thời có sự phân tích sự thay đổi về các thông tin bộ phận giữa số liệu của các năm cả về số tuyệt đối và số tương đối, và nguyên nhân chủ quan và khách quan của các kết quả này.

- Theo yêu cầu của chuẩn mực mới IFRS 08 thì BCBP sẽ dựa trên báo cáo nội bộ mà người ra quyết định hoạt động xem xét. Nếu áp dụng theo thì không có DNNY nào có thể trốn tránh được việc trình bày BCBP nữa vì phương pháp báo cáo quản trị.

Chương 3
HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

3.1. BỐI CẢNH ĐẶT RA CHO VIỆC HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

Tác giả đưa ra dẫn chứng khách quan cũng như chủ quan từ định hướng phát triển của Tập đoàn và định hướng phát triển thị trường vốn của Việt Nam trong tương lai dẫn đến yêu cầu phải hoàn thiện việc lập và trình bày thông tin BCBP tại Tập đoàn cũng như lợi ích đem lại cho bản thân doanh nghiệp từ việc cung cấp thông tin BCTC cũng như cung cấp thông tin BCBP trong BCTC.

3.1.1. Định hướng phát triển của Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam

Với mục tiêu xây dựng ngành Dầu khí phát triển toàn diện, trở thành một TĐKT lớn, mạnh, đa ngành, đa nghề, đi đầu và tham gia tích cực vào quá trình hợp tác khu vực và quốc tế thì đòi hỏi hoạt động SXKD phải đảm bảo có hiệu quả cao, kiểm soát chặt chẽ chi phí, nâng cao năng lực cạnh tranh. Để làm được điều đó đòi hỏi các DN phải nỗ lực hết mình trong hoạt động SXKD, trong việc mời gọi các đối tác nước ngoài tham gia để tiếp cận và tiếp thu được khoa học kĩ thuật hiện đại của ngành, trong việc thu hút vốn đầu tư để mở rộng hoạt động SXKD của mình…. Hơn nữa theo chủ trương chung hiện nay của Chính phủ trong tiến trình sắp xếp, đổi mới đối với các TĐKT nhà nước thì xu hướng thoái vốn nhà nước tại các đơn vị thuộc Tập đoàn đã và đang được triển khai một cách mạnh mẽ. Do vậy việc tham gia tích cực vào thị trường vốn là một xu thế tất yếu của các TĐKT nhà nước nói chung và Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam nói riêng.

3.1.2. Mục tiêu và định hướng phát triển thị trường vốn Việt Nam

Mục tiêu của việc phát triển thị trường vốn Việt Nam là phát triển nhanh chóng, đồng bộ, vững chắc thị trường vốn Việt Nam, trong đó TTCK đóng vai trò chủ đạo, từng bước đưa thị trường vốn trở thành một cấu thành quan trọng của thị trường tài chính, góp phần đắc lực trong việc huy động vốn cho đầu tư phát triển và cải cách nền kinh tế; đảm bảo tính công khai, minh bạch, duy trì trật tự, an toàn, hiệu quả, tăng cường quản lý, giám sát thị trường; bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người đầu tư; từng bước nâng cao khả năng cạnh tranh và chủ động hội nhập thị trường tài chính quốc tế.

Việc thúc đẩy DN công bố thông tin minh bạch, thực hiện thông lệ tốt về quản trị DN, áp dụng các CMKT, kiểm toán quốc tế cũng sẽ được đẩy mạnh, bởi thực tế khi các DN minh bạch, hình ảnh của DN tăng lên đồng nghĩa với việc thu hút vốn sẽ dễ dàng hơn.

3.1.3. Lợi ích của việc hoàn thiện báo cáo bộ phận

Xuất phát từ lợi ích cho bản thân DN và nhu cầu của các đối tượng sử dụng thông tin đặt ra yêu cầu cần thiết phải hoàn thiện trình bày thông tin BCBP trong BCTC.

3.2. QUAN ĐIỂM, NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

3.2.1. Quan điểm hoàn thiện

Quá trình hoàn thiện việc lập và trình bày thông tin BCBP trong BCTC phải xuất phát từ các quan điểm sau: phải hòa hợp với chuẩn mực kế toán và thông lệ quốc tế và phù hợp với điều kiện phát triển kinh tế thị trường và hội nhập kinh tế ở Việt Nam.

3.2.2. Nguyên tắc hoàn thiện

Nguyên tắc hoàn thiện việc trình bày thông tin BCBP trong BCTC phải đảm bảo: (i) Tuân thủ qui định mang tính thông lệ quốc tế về trình bày thông tin BCBP; (ii) Đáp ứng yêu cầu của đối tượng sử dụng thông tin; (iii) Phù hợp với đặc điểm hoạt động của Tập đoàn, (iv) và Trên cơ sở tiết kiệm, hiệu quả.

3.3. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

3.3.1. Hoàn thiện khuôn khổ pháp lý

3.3.1.1. Đối với Luật Kế toán

Luật Kế toán nên bổ sung thêm các quy định của Luật để nâng cao chất lượng thông tin trên BCTC, có tính hữu ích cho các đối tượng sử dụng hơn so với trước, nâng cao tầm quan trọng của việc trình bày thông tin tài chính của DN hơn là các quy định mang tính kĩ thuật hạch toán kế toán. Để có cơ sở pháp lý ban hành hệ thống CMKT thì trong Luật Kế toán cần phải có sự phân biệt rõ ràng nội dung và hoạt động kế toán ở các DN có cấp độ quy mô khác nhau, nêu rõ sự khác biệt về nội dung thông tin, cách thức trình bày và công bố thông tin, nhu cầu sử dụng thông tin đối với DN để qua đó đưa ra quy định về việc phải xây dựng hệ thống CMKT áp dụng cho từng loại hình DN.

3.3.1.2. Hoàn thiện chuẩn mực kế toán báo cáo bộ phận

Việc áp dụng IFRS 8- Bộ phận hoạt động trong lập và trình bày thông tin BCBP là cần thiết. Việc lập và trình bày thông tin BCBP theo IFRS 8 cần tuân thủ theo các trình tự nhất định.

*** Xác định bộ phận hoạt động và bộ phận cần báo cáo**

Bộ phận hoạt động và bộ phận báo cáo

Bộ phận hoạt động là một bộ phận của DN, được xác định bằng các căn cứ như là: Thứ nhất, tham gia vào những hoạt động kinh doanh có thể tạo ra doanh thu và phát sinh chi phí, bao gồm doanh thu và chi phí liên quan đến các nghiệp vụ phát

sinh với các bộ phận khác trong cùng DN; thứ hai, là bộ phận có kết quả hoạt động thường xuyên được xem xét bởi nhà quản trị đứng đầu (CODM) để ra quyết định về các nguồn lực được phân bổ cho bộ phận và đánh giá kết quả hoạt động của bộ phận đó; và thứ ba, là bộ phận có các thông tin riêng rẽ cho từng bộ phận hoạt động.

Bộ phận cần báo cáo là bộ phận đáp ứng được hai điều kiện đó là đáp ứng được các điều kiện của bộ phận hoạt động và đáp ứng được các điều kiện tổng hợp của hai hay nhiều bộ phận hoạt động.

Điều kiện của bộ phận cần trình bày thông tin

Một DN khi trình bày các thông tin riêng về từng bộ phận hoạt động phải đáp ứng được các điều kiện định lượng về giá trị doanh thu và tài sản của bộ phận khi so sánh với tổng giá trị của toàn DN.

Các bước xác định bộ phận báo cáo

Để xác định bộ phận báo cáo, doanh nghiệp cần lần lượt trả lời các câu hỏi sau:

- Ai là người ra quyết định hoạt động?
- Xác định xem bộ phận có tạo ra doanh thu và phát sinh chi phí từ các hoạt động của mình không?
- Kết quả hoạt động của bộ phận có được CODM xem xét thường xuyên để làm cơ sở cho việc phân bổ nguồn lực và đánh giá kết quả hoạt động không?
- Có các thông tin tài chính riêng rẽ của bộ phận không?
- Xác định bộ phận hoạt động có đủ điều kiện là bộ phận báo cáo không?
- Đã xác định được các bộ phận báo cáo công bố trên BCBP chưa?

*** Thông tin bộ phận cần trình bày**

DN cần trình bày các thông tin chi tiết trong mỗi kỳ báo cáo, để xác định bộ phận báo cáo của DN, làm cơ sở cho việc tổ chức trong nội bộ DN theo mỗi bộ phận báo cáo. Các chỉ tiêu được trình bày sẽ cung cấp cho người sử dụng thông tin thấy được cách thức nhà quản trị tổ chức DN và việc nên chỉ ra rõ ràng việc phân chia các bộ phận dựa vào sản phẩm, dịch vụ, khu vực địa lý, môi trường luật pháp, hay là tất cả những yếu tố này và liệu các bộ phận hoạt động khác nhau có yếu tố kinh tế giống nhau có thể tổng hợp được không.

Tóm lại, việc áp dụng cách tiếp cận quan điểm quản trị DN trong quy định của chuẩn mực kế toán quốc tế IFRS 8 nâng cao tính hữu ích của thông tin BCBP cho các đối tượng sử dụng thông tin, đặc biệt là nhà đầu tư.

3.3.2. Hoàn thiện báo cáo bộ phận tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam

Các DN của Tập đoàn thường hoạt động trong một loạt các vị trí địa lý và sản xuất, kinh doanh một loạt các mặt hàng từ nhiều lĩnh vực. Nguyên tắc cốt lõi của BCBP là cung cấp thông tin cho người sử dụng BCTC để cho phép họ đánh giá bản chất, môi trường kinh tế và hiệu quả tài chính của các hoạt động kinh doanh mà DN hoạt động. Do vậy việc hoàn thiện BCBP trong BCTC tại Tập đoàn cần theo các nội dung sau:

3.3.2.1. Phân chia bộ phận hoạt động

Về xác định bộ phận hoạt động

Kết quả nghiên cứu thực hiện trong Chương 2 cho thấy nhiều DN xác định bộ phận hoạt động còn chưa phù hợp và có dấu hiệu trốn tránh việc lập và trình bày BCBP trong BCTC. Đề cập đến báo cáo bộ phận theo khu vực địa lý, kết quả nghiên cứu thực hiện trong Chương 2 cho thấy, đa phần DN hiểu chưa đúng về khái niệm thông tin bộ phận theo khu vực địa lý, khi giải thích cho lý do không trình bày thông tin bộ phận theo khu vực địa lý là chỉ hoạt động kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam, không có hoạt động ở nước ngoài. Khu vực địa lý được hiểu là tiêu thức phân chia bộ phận nếu rủi ro và lợi ích giữa các khu vực là khác biệt chứ không phải là khu vực địa lý theo lãnh thổ.

Các DN thường có xu hướng giảm bớt số lượng bộ phận báo cáo nên đã gộp nhiều bộ phận thuộc nhiều lĩnh vực hoạt động khác nhau để trình bày cùng trong một bộ phận báo cáo. Tác giả đưa ra đề xuất xác định bộ phận hoạt động nên gắn với quyết định của nhà quản trị DN, vừa để giảm bớt chi phí cho DN khi lập và trình bày BCBP trong BCTC vừa để tránh được hiện tượng trốn tránh việc lập và trình bày BCBP trong BCTC.

Về điều kiện xác định bộ phận cần báo cáo

Kết quả nghiên cứu trong chương 2 cho thấy DN chưa quan tâm nhiều đến quy định này, có nhiều bộ phận đã đạt được ngưỡng định lượng này nhưng DN vẫn chưa tách ra để báo cáo thành một bộ phận riêng biệt hoặc nhiều DN chỉ xác định bộ phận báo cáo theo ngưỡng định lượng về doanh thu nên đã lấy lý do này để không lập BCBP. Do vậy các DN phải xác định theo cả 3 ngưỡng định lượng về doanh thu, kết quả và tài sản để xác định bộ phận cần báo cáo. Ngoài ra trên quan điểm nhà quản trị DN, các bộ phận hoạt động không đáp ứng bất cứ điều kiện nào ở trên vẫn có thể cân nhắc việc báo cáo như là một bộ phận riêng rẽ nếu ban quản trị tin rằng, những thông tin bộ phận này hữu ích cho người sử dụng BCTC.

3.3.2.2. Hoàn thiện việc trình bày báo cáo bộ phận nhằm tăng tính hữu ích của thông tin

Nhằm tăng tính hữu ích của thông tin trên BCTC của Tập đoàn, giúp cho người sử dụng thông tin, đặc biệt là các nhà đầu tư, tác giả đề xuất việc trình bày thông tin BCBP được báo cáo dựa trên cùng cơ sở thông tin dành cho những người sử dụng nội bộ - nhà điều hành chính trong việc đánh giá hiệu suất của phân khúc và phân bổ nguồn lực của phân khúc.(lấy minh họa tại PVN).

3.4. ĐIỀU KIỆN ĐỂ THỰC HIỆN GIẢI PHÁP VỀ HOÀN THIỆN BÁO CÁO BỘ PHẬN TẠI TẬP ĐOÀN DẦU KHÍ QUỐC GIA VIỆT NAM

Để có thể thực hiện được các giải pháp đã đề ra về hoàn thiện BCBP trong BCTC tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt nam thì cần phải đảm bảo được các điều kiện như sau:

3.4.1.Về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng

Một là, xây dựng, chuẩn hóa và ban hành các quy định về trình bày thông tin bộ phận trong BCTC

Tại Việt Nam, Bộ Tài chính là cơ quan ban hành các chuẩn mực kế toán. Để đảm bảo phản ánh đúng bản chất BCBP, đồng thời hướng đến xây dựng chuẩn mực kế toán Việt Nam theo hướng tiếp cận IFRS 8, Bộ Tài chính cần phối hợp với các tổ chức nghề nghiệp như, Hội Kế toán Việt Nam (VAA), Hội Kiểm toán viên Hành nghề Việt Nam (VACPA), nhằm đạo tạo kiến thức chuyên môn, thực tiễn cho nguồn nhân lực, đảm bảo đủ trình độ chuyên môn trong công tác kế toán.

Hai là, tăng cường công tác tuyên truyền

Để tăng cường ý thức thực hiện quy định về trình bày thông tin của DN, công tác tuyên truyền về tầm quan trọng của công khai thông tin trên BCTC từ phía các cơ quan quản lý Nhà nước là rất cần thiết. Vai trò của cung cấp thông tin qua BCTC, trong đó có thông tin bộ phận trong BCTC không chỉ phục vụ cho người sử dụng thông tin ngoài DN mà còn đem lại lợi ích trực tiếp (tăng uy tín, quảng bá hình ảnh của DN) cho chính DN**.**

Xây dựng chế tài xử phạt cụ thể

Dưới góc độ quản lý vĩ mô, sự can thiệp của Nhà nước với công cụ đắc lực là luật pháp, việc ban hành các văn bản pháp lý, chế tài, văn bản hướng dẫn là cần thiết để DN chấp hành nghiêm trong cung cấp thông tin minh bạch, cung cấp thông tin BCBP.

3.4.2. Về phía các doanh nghiệp thuộc tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam

3.4.2.1. Tăng cường ý thức trách nhiệm của các doanh nghiệp trong việc gia tăng mức độ và chất lượng thông tin bộ phận trình bày theo quy định

Các DN cần quan tâm nhiều hơn đến minh bạch thông tin tài chính và thông tin bộ phận, để gia tăng mức độ chính xác của thông tin được trình bày và công bố thông tin theo quy định. Các DN cần hiểu rõ, nhà đầu tư nước ngoài thường đòi hỏi các DN họ đầu tư phải là những doanh nghiệp có chất lượng thông tin công bố cao, hay có mức độ minh bạch thông tin cao, hay có công bố thông tin liên quan đến kết quả và rủi ro của bộ phận. .

3.4.2.2. Xây dựng hệ thống kế toán phù hợp với yêu cầu của doanh nghiệp

Các DN phải xây dựng được hệ thống cấu trúc báo cáo trong đó tổng thể DN hoặc tập đoàn được chia thành nhiều bộ phận (chi phí, doanh thu, lợi nhuận,…), điều này rất có ý nghĩa trong các phân tích tài chính và đo lường hiệu quả hoạt động của các bộ phận. Hệ thống kế toán ngoài việc ghi sổ và lập các BCTC còn phải được xây dựng, tổ chức tốt để phục vụ cho mục đích theo dõi, phân bổ các chỉ tiêu tài chính cho từng bộ phận với các phương pháp phù hợp, có ý nghĩa cho việc phân tích, đánh giá hiệu quả hoạt động, xây dựng hệ thống báo cáo quản trị, cung cấp thông tin cho nhà quản lý để ra quyết định liên quan đến hoạt động nội bộ và cung cấp các thông tin cho trình bày BCBP.

3.4.2.3. Ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán và quản lý doanh nghiệp

Phát triển công nghệ thông tin trong kế toán và quản lý giúp kho dữ liệu về các hoạt động trong DN có sự liên kết giữa các bộ phận. Có thể theo dõi, xử lý dữ liệu theo từng bộ phận, theo cơ cấu tổ chức của DN để có thông tin, báo cáo cần thiết, kịp thời theo yêu cầu của người sử dụng. Khi DN phát triển, mở rộng kinh doanh thì áp dụng công nghệ thông tin vào kế toán, quản lý là cần thiết, đặc biệt là xây dựng và triển khai hệ thống ERP (Enterprise, Resource Planning) - "hoạch định nguồn lực DN", có ý nghĩa đặc biệt quan trọng với DN lớn.

3.4.2.4. Nâng cao năng lực, trình độ chuyên môn của đội ngũ nhân viên bộ phận kế toán

DN nên chú trọng đào tạo chuyên môn chuyên sâu cho đội ngũ nhân viên bộ phận kế toán để nâng cao chất lượng công việc, tạo điều kiện cho nhân viên tham gia các khóa học nâng cao, cập nhật kiến thức chuyên môn.

3.4.2.5. Thay đổi quan điểm của ban giám đốc về trình bày thông tin báo cáo bộ phận

Cần phải có sự tác động từ nhiều phía, bao gồm các cơ quan ban hành chuẩn mực, các hội nghề nghiệp, Ủy ban Chứng khoán Nhà nước cũng như các DN kiểm toán, dịch vụ kế toán. Những áp lực và yêu cầu minh bạch thông tin tài chính từ cổ đông, nhà đầu tư, chuyên gia phân tích tài chính cũng góp phần khiến ban giám đốc DN thay đổi quan điểm về việc trình bày BCBP.

3.4.3. Về phía các đối tượng sử dụng báo cáo tài chính

Cần nâng cao vai trò, trách nhiệm của các đối tượng sử dụng BCTC. Như nhà đầu tư, các chuyên gia phân tích tài chính và các đơn vị kiểm toán độc lập.

3.5. HẠN CHẾ CỦA LUẬN ÁN VÀ HƯỚNG NGHIÊN CỨU TIẾP THEO

Nghiên cứu này có những hạn chế nhất định về phạm vi và thời gian. Các thông tin BCBP trong BCTC của các công ty mẹ tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam được tác giả nghiên cứu trên cơ sở dữ liệu thu thập trong năm tài chính 2018 và khoảng thời gian từ năm 2016 đến 2018.

Từ những hạn chế nêu trên, tác giả xin đưa một số định hướng cho nghiên cứu tiếp theo khi có điều kiện nghiên cứu sâu hơn:

- Nghiên cứu về báo cáo bộ phận tại các Tập đoàn kinh tế khác ở Việt Nam.
- Mở rộng mẫu nghiên cứu
- Phân tích sâu hơn các chỉ tiêu phân tích từ thông tin bộ phận.

KẾT LUẬN

Mặc dù Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam và các công ty con vẫn đang tiếp tục giữ vững vị trí chủ chốt trong ngành năng lượng Việt Nam, nhưng với quá trình chuyển đổi cơ chế quản lý kinh tế theo hướng thị trường, Chính phủ đã có những động thái thúc đẩy cổ phần hóa trong Tập đoàn. Tuy nhiên hầu hết kế hoạch thoái vốn của PVN đều chậm trễ, mà một trong những nguyên nhân của sự chậm trễ đó là sự minh bạch và trung thực trong thông tin của các đơn vị. Thông tin trên BCTC nói chung và thông tin BCBP nói riêng là nguồn thông tin chính thống để người sử dụng đánh giá tình trạng tài chính, hiệu quả kinh doanh cũng như các dự đoán về tiềm lực, xu hướng phát triển của doanh nghiệp cho toàn bộ cũng như từng bộ phận hoạt động của doanh nghiệp. Trình bày thông tin BCBP theo đúng quy định không những thuận tiện cho người sử dụng báo cáo mà còn tạo ra môi trường đầu tư minh bạch, giảm bớt chi phí xã hội, v.v... Qua quá trình thực hiện, luận án đã đạt được các kết quả sau:

- Trong chương 1, luận án tập trung làm rõ cơ sở lý luận về tập đoàn kinh tế, về hệ thống BCTC và BCBP trong BCTC của tập đoàn kinh tế, và các nội dung thông tin trình bày của BCBP nhằm hoàn thiện thông tin BCBP trong BCTC tại các Tập đoàn kinh tế trên các khía cạnh lý thuyết nền tảng của thông tin BCBP. Trên cơ sở các nghiên cứu sự hòa hợp của chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế về BCBP, luận án đã chỉ rõ được những khác biệt cơ bản giữa chuẩn mực kế toán Việt Nam và chuẩn mực kế toán quốc tế về BCBP.

- Trong chương 2, từ nghiên cứu phân tích, tổng hợp để đưa ra các đánh giá chung về việc tuân thủ quy định lập và trình bày BCBP trong BCTC của Tập đoàn dựa trên khảo sát thực trạng lập và trình bày BCBP trong BCTC của Tập đoàn. Kết quả khảo sát còn được khẳng định cùng với các đánh giá từ phía đối tượng sử dụng thông tin là các nhà đầu tư, các chuyên gia kiểm toán và từ phía DN là người lập BCTC. Các tồn tại cơ bản của việc trình bày thông tin BCBP hiện hành như nhiều nội dung còn thiếu hoặc sơ sài, thông tin mang nặng tính chủ quan của doanh nghiệp, chưa thực sự hữu ích đối với người sử dụng, chưa tuân thủ theo quy định trình bày thông tin của các cơ quan quản lý... Kết quả nghiên cứu thực trạng khung pháp lý về BCBP, thực trạng lập và trình bày BCBP trong BCTC của Tập đoàn là cơ sở để đề xuất các giải pháp hoàn thiện khung pháp lý về BCBP và hoàn thiện việc lập và trình bày BCBP trong BCTC của Tập đoàn nhằm nâng cao tính hữu ích của thông tin với các đối tượng sử dụng thông tin.

- Trên cơ sở những nguyên tắc hoàn thiện BCBP, trong chương 3 luận án đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện như sau:

+ Trước hết là việc tuân thủ hoàn thiện khuôn khổ pháp lý quy định về BCBP theo thông lệ quốc tế nhằm nâng cao tính hữu ích của thông tin BCBP đối với các đối tượng sử dụng thông tin.

+ Ngoài ra, luận án đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện việc lập và trình bày BCBP trong BCTC của Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam. Những kiến nghị của luận án được cụ thể hóa bằng số liệu Tập đoàn và một số Tổng công ty của Tập đoàn nên mang tính khả thi, có thể áp dụng ngay vào thực tế.

DANH MỤC CÔNG TRÌNH KHOA HỌC ĐÃ CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ

1. Đỗ Thị Lan Hương (2006), Sách tham khảo *"Luật kế toán, Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam - Những nội dung cơ bản và hướng dẫn thực hiện ở các doanh nghiệp"*, Nhà xuất bản tài chính - 2006, Tham gia.
2. Đỗ Thị Lan Hương (2011), *"Hoàn thiện kế toán mua bán và sáp nhập doanh nghiệp Việt Nam trong giai đoạn hiện nay"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
3. Đỗ Thị Lan Hương (2012), "*Nội dung thay đổi IAS 12 gần đây và những khó khăn áp dụng*", Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 12/2012. tr.25.
4. Đỗ Thị Lan Hương (2012), *"Tình huống vận dụng nhóm chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế về các khoản đầu tư và báo cáo tài chính"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
5. Đỗ Thị Lan Hương (2013), *"Xây dựng tình huống về mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận trong môn học kế toán quản trị"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
6. Đỗ Thị Lan Hương (2013), Sách giáo trình "*Financial Accounting*", Nhà xuất bản tài chính - 2013, Tham gia.
7. Đỗ Thị Lan Hương (2013), "*Những khó khăn khi áp dụng IAS12 đối với ngành công nghệ thông tin",* Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 1+2/2013. tr.35.
8. Đỗ Thị Lan Hương (2014), "*Vận dụng chuẩn mực kế toán báo cáo bộ phận tại các doanh nghiệp niêm yết ở Việt Nam*" - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Đồng chủ nhiệm đề tài.
9. Đỗ Thị Lan Hương (2015), "*Các nhân tố ảnh hưởng đến chất lượng và mức độ cung cấp thông tin báo cáo bộ phận tại các doanh nghiệp niêm yết ở Việt Nam*" - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia
10. Đỗ Thị Lan Hương (2015), *"Tổ chức thông tin kế toán phục vụ cho việc ra quyết định ngắn hạn trong kế toán quản trị doanh nghiệp"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
11. Đỗ Thị Lan Hương (2015), Sách tham khảo *"Hệ thống bài tập Kế toán tài chính doanh nghiệp"*, Nhà xuất bản tài chính - 2015, Tham gia.
12. Đỗ Thị Lan Hương (2016), Sách giáo trình *"Kế toán quản trị",* Nhà xuất bản thống kê - 2016, Tham gia.

13. Đỗ Thị Lan Hương (2016), *"Đánh giá mức độ cung cấp thông tin trách nhiệm xã hội trên báo cáo thường niên của các doanh nghiệp niêm yết Việt Nam"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
14. Đỗ Thị Lan Hương (2016), *"Về kế toán giao dịch bán TSCĐ trong trường hợp bán và thuê lại là thuê hoạt động"*, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 5/2016. tr.28.
15. Đỗ Thị Lan Hương (2017), *"Xây dựng học liệu phục vụ chương trình đào tạo chất lượng cao môn học F7 - Financial Reporting"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
16. Đỗ Thị Lan Hương (2017), *"Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ cung cấp thông tin về báo cáo trách nhiệm xã hội trong báo cáo thường niên của các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
17. Đỗ Thị Lan Hương (2018), *"Nghiên cứu tác động của việc áp dụng IFRS ở Việt Nam đến chương trình đào tạo, nội dung, phương pháp giảng dạy các môn học kế toán tài chính"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp cơ sở, Học viện tài chính, Tham gia.
18. Đỗ Thị Lan Hương (2018), *"Quy trình lập báo cáo bộ phận theo IFRS 08 - Bộ phận hoạt động"*, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 1+2/2018. tr.69.
19. Đỗ Thị Lan Hương (2019), *"Áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế để nâng cao chất lượng thông tin báo cáo tài chính"*, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 9/2019. tr.21.
20. Đỗ Thị Lan Hương (2019), *"Luận cứ khoa học để vận dụng chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) ở Việt Nam"* - Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Bộ Tài chính, Tham gia.
21. Đỗ Thị Lan Hương (2020), *"Công bố thông tin báo cáo bộ phận tại Tập đoàn dầu khí quốc gia Việt Nam - Thực trạng và giải pháp",* Tạp chí Kế toán và Kiểm toán, Số 1+2/2020. tr.42.