

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**

**BỘ TÀI CHÍNH**

**HỌC VIỆN TÀI CHÍNH**

**Tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam  
theo mô hình công ty mẹ - công ty con**

**Nguyễn Tuấn Anh**

**Chuyên ngành: Kế toán**

**Mã số: 62.34.30.01**

**Họ và tên cán bộ HDKH: GS,TS. Ngô Thế Chi**

**TS. Nguyễn Bá Minh**

2011

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường định hướng XHCN ở nước ta hiện nay thì vấn đề củng cố và phát huy hơn nữa vai trò chủ đạo của thành phần kinh tế Nhà nước, mà điển hình là các Tổng công ty Nhà nước, là nhiệm vụ khó khăn nhưng hết sức cần thiết. Sự đòi hỏi này xuất phát từ việc kinh tế nhà nước luôn được Đảng và Nhà nước xác định là lực lượng vật chất quan trọng và là công cụ để Nhà nước định hướng và điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Vấn đề này đã trở thành một tất yếu khách quan như Nghị quyết Đại hội lần thứ IX của Đảng đề ra: “Xây dựng các Tổng công ty Nhà nước đủ mạnh để làm nòng cốt trong những tập đoàn kinh tế lớn, có năng lực cạnh tranh trên thị trường trong nước và quốc tế; từng bước hình thành một số tập đoàn kinh tế mạnh”. Thực hiện chủ trương của Đảng, một số Tổng công ty Nhà nước trong những ngành then chốt sau khi được cổ phần hoá, sắp xếp lại đã hoạt động rất có hiệu quả và đóng góp đáng kể vào sự tăng trưởng của nền kinh tế quốc dân tạo tiền đề cho sự ra đời của một số tập đoàn kinh tế nhà nước mạnh theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Bên cạnh đó cũng là sự xuất hiện của không ít các doanh nghiệp có quy mô tương đối lớn thuộc hình thức sở hữu tư nhân hoạt động theo mô hình tập đoàn kinh tế.

Cùng với sự phát triển về quy mô và số lượng thì vấn đề nâng cao hiệu quả quản lý đối với các tập đoàn kinh tế Việt Nam được đặt ra như một đòi hỏi cần thiết. Trong đó, sử dụng công cụ kế toán - một công cụ quan trọng của hệ công cụ quản lý kinh tế cần phải được nghiên cứu, tổ chức hợp lý và khoa học, vận dụng vào thực tiễn đạt hiệu quả cao nhất. Tuy nhiên trên thực tế, việc quản lý tập đoàn kinh tế ở nước ta thông qua công cụ kế toán còn nhiều bất cập, chưa đi vào nề nếp. Đặc biệt là vấn đề tổ chức công tác kế toán, vấn đề cung cấp thông tin kế toán tài chính và kế toán quản trị phục vụ cho công tác quản trị trong các tập đoàn kinh tế. Do đó, nghiên cứu đề tài **“Tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con”** là vấn đề vừa có ý nghĩa về mặt lý luận, đồng thời là vấn đề mang tính

thời sự cấp thiết, giúp cho các nhà hoạch định chính sách, các nhà quản lý và các tập đoàn kinh tế vận dụng vào thực tiễn, nghiên cứu, hoạch định chính sách, quản lý trong quá trình phát triển nền kinh tế nói chung và phát triển tập đoàn kinh tế nói riêng.

## **2. Mục đích nghiên cứu của đề tài**

Trên cơ sở phân tích lý luận, khái quát hoá về mặt phương pháp, luận án sẽ làm rõ tính tất yếu khách quan của việc hình thành và phát triển các tập đoàn kinh tế theo mô hình công ty mẹ - công ty con cũng như ý nghĩa của tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Luận án vận dụng những vấn đề lý luận vào thực tiễn nhằm góp phần hoàn thiện tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế Việt nam, một mô hình đang trở thành tất yếu của quá trình phát triển nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay.

## **3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của đề tài**

Luận án không đề cập toàn bộ những vấn đề thuộc về mô hình tập đoàn kinh tế nói chung mà tập trung nghiên cứu những vấn đề về mặt lý luận và thực tiễn về tổ chức công tác kế toán tài chính phục vụ lập BCTC, đặc biệt là BCTCHN và tổ chức kế toán quản trị tại công ty mẹ của các tập đoàn kinh tế Việt nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con hiện nay. Phân tích, đánh giá những ưu điểm và hạn chế của việc tổ chức công tác kế toán nhằm tăng cường công tác quản trị tập đoàn kinh tế.

## **4. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài nghiên cứu**

- Luận án đã hệ thống hoá và phân tích những vấn đề lý luận cơ bản về tập đoàn kinh tế và tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế như vai trò, đặc điểm của tập đoàn kinh tế, đặc điểm tổ chức quản lý ở tập đoàn kinh tế cũng như nguyên tắc, nội dung tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế. Đồng thời, luận án nghiên cứu kinh nghiệm về tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế ở một số nước phát triển để từ đó rút ra những bài học hữu ích cho Việt nam trong tổ chức công tác kế toán đối với các tập đoàn kinh tế.

- Trên cơ sở khảo sát thực trạng về tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế thuộc các lĩnh vực kinh doanh, các thành phần kinh tế khác

nhau, luận án đã đánh giá khách quan về thực trạng tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế Việt Nam trên cả góc độ về tổ chức kế toán tài chính và tổ chức kế toán quản trị.

- Luận án đã đề xuất một số giải pháp hoàn thiện khá toàn diện cả về lý luận và thực tiễn cho việc tổ chức công tác kế toán trong các tập đoàn kinh tế nhằm nâng cao hiệu quả của công cụ kế toán trong quản trị tập đoàn kinh tế.

### **5. Kết cấu luận án**

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

Chương 1: Lý luận chung về tập đoàn kinh tế và tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Chương 2: Thực trạng tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con

Chương 3: Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán ở các tập đoàn kinh tế Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con

**Chương 1**  
**LÝ LUẬN CHUNG VỀ TẬP ĐOÀN KINH TẾ VÀ TỔ CHỨC**  
**CÔNG TÁC KẾ TOÁN Ở CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ**  
**THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG TY CON**

**1.1. TÍNH TẤT YẾU CỦA SỰ HÌNH THÀNH VÀ PHÁT TRIỂN**  
**CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ THEO MÔ HÌNH CÔNG TY MẸ - CÔNG**  
**TY CON**

**1.1.1. Quan niệm về tập đoàn kinh tế**

Quan niệm về tập đoàn kinh tế và nhận diện về loại hình tập đoàn kinh tế là rất đa dạng. Tập đoàn kinh tế ở các nước khác nhau được gắn với những tên gọi khác nhau. Nhiều nước gọi là *group* hay *business group*, Ấn Độ dùng thuật ngữ *business houses*, Nhật Bản gọi là *keiretsu*, Hàn Quốc dùng từ *chaebol*, Trung Quốc dùng thuật ngữ *tập đoàn doanh nghiệp*... Sự đa dạng về tên gọi hay thuật ngữ sử dụng nói lên tính đa dạng của hình thức liên kết được khái quát chung là tập đoàn kinh tế.

Quan niệm về TĐKT có sự thay đổi và khác nhau theo thời gian, điều kiện, trình độ phát triển kinh tế, sự phân công chuyên môn hoá, hợp tác hoá giữa các doanh nghiệp, cách tiếp cận và mục tiêu quản lý ở mỗi nước. Điều đó lý giải vì sao cho đến nay không có định nghĩa thống nhất về tập đoàn kinh tế.

Tập đoàn kinh tế có thể được nhận thức như là “một tổ hợp các công ty độc lập về mặt pháp lý gồm một công ty mẹ và nhiều công ty hay chi nhánh góp vốn cổ phần chịu sự kiểm soát của công ty mẹ. Hoặc đó là một tập đoàn kinh tế và tài chính gồm một công ty mẹ và các công ty khác mà công ty mẹ kiểm soát hay tham gia góp vốn, mỗi công ty con cũng có thể kiểm soát các công ty khác hay tham gia tổ hợp khác” [19].

Tập đoàn kinh tế cũng có thể được hiểu là “tổ hợp các công ty có tư cách pháp nhân, có mối liên kết với nhau về tài chính, công nghệ, thị trường và các mối liên kết khác xuất phát từ lợi ích của chính những công ty thành viên đó” [39].

Còn theo Luật Doanh nghiệp thì xác định “tập đoàn kinh tế bao gồm nhóm công ty có quy mô lớn có tư cách pháp nhân độc lập, được hình thành trên cơ sở tập hợp, liên kết thông qua đầu tư, góp vốn, sáp nhập, mua lại, tổ chức lại hoặc các hình thức liên kết khác, gắn bó lâu dài với nhau về lợi ích kinh tế, công nghệ, thị trường và các dịch vụ kinh doanh khác tạo thành tổ hợp kinh doanh có từ hai cấp doanh nghiệp trở lên dưới hình thức công ty mẹ - công ty con. Tập đoàn kinh tế không có tư cách pháp nhân, không phải đăng ký kinh doanh theo quy định của Luật Doanh nghiệp. Việc tổ chức hoạt động của tập đoàn do các công ty thành lập tập đoàn tự thỏa thuận quyết định”[35].

Mặc dù có những quan niệm không hoàn toàn giống nhau về TĐKT, tuy nhiên quan niệm phổ biến hiện nay cho rằng TĐKT có những đặc điểm cơ bản là:

- Hình thức tổ chức phổ biến của tập đoàn kinh tế là công ty cổ phần và hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Công ty mẹ chi phối toàn bộ hoạt động của công ty con thông qua các quyết định chiến lược. Công ty mẹ thường nắm giữ các vị trí chủ chốt trong công ty con như chủ tịch hội đồng quản trị, giám đốc điều hành. Như vậy, trong thực tế công ty mẹ đã điều hành các hoạt động tác nghiệp kinh doanh của công ty con. Trong khi đó, công ty con vẫn có tư cách pháp nhân đầy đủ, độc lập, bình đẳng với công ty mẹ.

- Tập đoàn kinh tế không có tư cách pháp nhân, mỗi đơn vị thành viên của tập đoàn là một pháp nhân độc lập. Vì vậy, các doanh nghiệp trong tập đoàn, kể cả công ty mẹ và các công ty thành viên, bình đẳng với nhau trước pháp luật, được thành lập và đăng ký kinh doanh theo quy định của pháp luật. Do tập đoàn kinh tế là một tổ hợp không có tư cách pháp nhân nên tập đoàn không phải chịu trách nhiệm liên đới trước trách nhiệm và nghĩa vụ của doanh nghiệp khác. Công ty mẹ và các công ty con tự chịu trách nhiệm về việc đầu tư, trong giới hạn của khoản vốn do mình bỏ ra.

- Đa dạng về tính chất sở hữu như TĐKT sở hữu tư nhân, TĐKT sở hữu nhà nước, TĐKT sở hữu hỗn hợp. Ngày nay, trên thế giới, hầu hết các TĐKT được tổ chức theo loại hình sở hữu hỗn hợp, dựa trên sở hữu tư nhân là chủ yếu. Ngày nay, sở hữu nhiều chủ diễn ra theo xu hướng tăng số người có cổ

phần trong tập đoàn và giảm tỷ trọng sở hữu của từng thành viên trên tổng giá trị và do đó, xu hướng của tập đoàn không còn là sở hữu của một cá nhân hay một quốc gia nữa mà là sở hữu quốc tế, có quốc tịch ở một quốc gia nhất định. Tính chất đa sở hữu đã tách bạch được quyền của chủ sở hữu với quyền của chủ thể quản lý. Các liên kết kiểu mạng lưới thông qua vốn đầu tư trong tập đoàn cũng làm thay đổi các quan hệ sở hữu trong mỗi tập đoàn nhất định, tạo nên hình thức sở hữu hỗn hợp, rất phức tạp và mang tính xã hội hoá cao.

- Tập đoàn kinh tế là tập hợp các doanh nghiệp liên kết với nhau chủ yếu thông qua quan hệ liên kết về đầu tư vốn và chi phối các liên kết khác như liên kết về công nghệ, kỹ thuật sản xuất, thị trường, thương hiệu... Liên kết trong các TĐKT có thể là những liên kết cùng ngành, liên kết khác ngành hay liên kết đa ngành. Mỗi quan hệ liên kết cũng có nhiều cấp độ, có thể là liên kết chặt chẽ hay lỏng lẻo tùy thuộc lĩnh vực liên kết và mức độ tham gia của các bên. Ngoài ra, các tập đoàn còn tạo những liên kết ngoài vốn với các doanh nghiệp độc lập, tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh như gia công sản phẩm, phân phối, đại lý...

- Phạm vi hoạt động rộng và kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực. TĐKT có phạm vi hoạt động rất rộng, không chỉ giới hạn trong phạm vi lãnh thổ quốc gia mà có thể phân bố ở nhiều quốc gia trên thế giới, thậm chí trên phạm vi toàn cầu. Phạm vi hoạt động cho phép tập đoàn khai thác lợi thế về lao động, nguồn nguyên liệu, thị trường, giảm chi phí vận tải,... nhằm tối đa hoá lợi nhuận đồng thời phân tán rủi ro. Tập đoàn kinh doanh đa ngành nhưng thường có một ngành chủ lực. Bên cạnh đó, có một số tập đoàn hoạt động trong lĩnh vực hẹp nhằm khai thác lợi thế về chuyên môn, bí quyết công nghệ. Mặc dù vậy cũng có những tập đoàn kinh doanh rất đa dạng và các ngành không liên quan nhiều đến nhau. Bên cạnh những ngành sản xuất, các tập đoàn thường có các tổ chức tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, nghiên cứu, đào tạo,... nhằm phục vụ sự phát triển của chính tập đoàn.

- Vốn, doanh thu, lao động thường có quy mô rất lớn. Mặc dù chưa thống nhất tiêu chí phân định quy mô vốn, doanh thu, lao động nhưng nói đến TĐKT là chỉ một tổ hợp kinh doanh có quy mô vốn lớn, thậm chí lớn hơn cả

tổng sản phẩm quốc dân của một số quốc gia. Ngoài vốn cố định, vốn lưu động, vốn nhân lực,... thì giá trị thương hiệu cũng là một điểm đáng lưu ý khi xác định quy mô vốn của một TĐKT. Nhiều tập đoàn có quy mô kinh doanh toàn cầu, kinh doanh đa ngành với rất nhiều sản phẩm hàng hoá khác nhau đã đem lại doanh thu khổng lồ cho các TĐKT. Lực lượng lao động đông đảo về số lượng, trình độ cao cũng là một đặc điểm của tập đoàn. Tính chất quốc tế hoá lao động là một điểm đáng chú ý trong hầu hết các TĐKT hiện nay.

Ở Việt Nam, các TĐKT được hình thành trong một nền kinh tế đang chuyển đổi sang cơ chế thị trường do đó các TĐKT Việt Nam mang nhiều đặc trưng khác biệt với những TĐKT tư bản nước ngoài đã ra đời, tồn tại và phát triển hàng trăm năm trong nền kinh tế thị trường như:

- Được hình thành chủ yếu từ việc chuyển đổi và tổ chức lại các TCT Nhà nước theo quyết định của Chính phủ. Khác với sự hình thành của TĐKT tư bản nước ngoài được hình thành trên cơ sở sát nhập, mua bán, đầu tư vốn giữa các doanh nghiệp thì sự hình thành của hầu hết các TĐKT Việt Nam là kết quả và là giải pháp để thực hiện chủ trương đổi mới, nâng cao hiệu quả hoạt động của TCT Nhà nước của Chính phủ.

- Quy mô và khả năng tích tụ vốn của các TĐKT Việt Nam còn hạn chế, phạm vi hoạt động nhỏ hẹp so với các TĐKT nước ngoài. Các TCT 91 được chuyển đổi thành các TĐKT tuy có trình độ tích tụ, tập trung vốn cao hơn và quy mô lớn hơn so với các TCT khác nhưng vẫn được đánh giá là chậm và yếu so với ngay cả các nước khác trong khu vực. Đồng thời, trong khi phạm vi hoạt động của các TĐKT nước ngoài hầu như dàn trải khắp toàn cầu, các khu vực kinh tế thì phạm vi hoạt động của các TĐKT Việt Nam chỉ giới hạn trong lãnh thổ Việt Nam, mặc dù có một số tập đoàn đã thực hiện đầu tư hoặc xuất khẩu ra nước ngoài nhưng tỷ trọng còn nhỏ bé. Một số TĐKT tư nhân Việt Nam có quy mô rất nhỏ bé và thực sự chưa xứng tầm với tên gọi tập đoàn như các TĐKT của các nước phát triển.

- Hợp tác và liên kết kinh doanh giữa các đơn vị trong TĐKT chưa cao, chưa thể hiện được bản chất kinh tế của TĐKT. Quan hệ về đầu tư vốn và tài chính, thị trường, phân công chuyên môn hoá, nghiên cứu và phát triển giữa



các đơn vị thành viên chưa thực sự chặt chẽ và rõ nét đặc trưng quan hệ giữa các doanh nghiệp thành viên trong TĐKT.

- Trình độ tổ chức, quản lý, đặc biệt là quản lý tài chính còn hạn chế để đáp ứng yêu cầu quản lý đối với TĐKT bởi chưa thực hiện phân tách rõ ràng giữa quyền sở hữu hoặc đại diện sở hữu và quyền điều hành doanh nghiệp nên chưa có sự chuyên môn hoá và chuyên sâu trong công tác quản lý.

### **1.1.2. Tính tất yếu của sự hình thành và phát triển các tập đoàn kinh tế**

#### **\* Tính tất yếu của sự hình thành và phát triển các tập đoàn kinh tế**

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

Lý do thứ hai là những nhu cầu phát sinh trong quá trình tăng trưởng, đó chính là quá trình tăng quy mô và đa dạng hoá các hoạt động của một doanh nghiệp. Dù muốn dù không, các doanh nghiệp cũng phải theo đuổi một chiến lược tăng trưởng bởi vì đây là điều cần thiết, đóng vai trò quyết định đến sự tồn tại và phát triển lâu dài của doanh nghiệp. Quá trình tăng trưởng của một doanh nghiệp được biểu hiện một mặt ở sự điều chỉnh quy mô sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và mặt khác, do sự điều chỉnh về bản chất hoạt động của doanh nghiệp quyết định. Sự tập trung và nhích lại gần nhau giữa các doanh

nghiệp riêng lẻ thông qua các loại hình tăng trưởng hướng ra bên ngoài dẫn đến việc hình thành các TĐKT.

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

**\* Phương thức chủ yếu hình thành các tập đoàn kinh tế:**

- Tập đoàn kinh tế hình thành theo phương thức truyền thống: Thông qua tích tụ và tập trung vốn, các doanh nghiệp từng bước mở rộng sản xuất, tái