



ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ

TỪ DUY TÂM

**HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN
TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT
THÀNH PHỐ ĐÀ NẴNG**

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

Mã số: 60.34.03.01

Đà Nẵng - Năm 2017

Công trình được hoàn thành tại
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ, ĐHQĐHN

Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS Ngô Hà Tấn

Phản biện 1: PGS.TS. TRẦN ĐÌNH KHÔI NGUYỄN

Phản biện 2: PGS.TS VÕ VĂN NHỊ

Luận văn được bảo vệ trước Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp thạc sĩ Kế toán học tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 09 tháng 4 năm 2017

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

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

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Từ khi triển khai Luật Đất đai từ năm 2003 đến nay, Đà Nẵng đã thực hiện có hiệu quả công tác quy hoạch, đầu tư phát triển hạ tầng và chỉnh trang đô thị. Trong đó, công tác đền bù, giải phóng mặt bằng và xây dựng các khu tái định cư mới được thực hiện đúng quy định của pháp luật, đảm bảo quyền và lợi ích cho các tổ chức, cá nhân có thu hồi đất. Những kết quả to lớn trong công tác đền bù, giải phóng mặt bằng và tái định cư của Thành phố đã góp phần xóa bỏ dần những con đường lầy lội, những khu dân cư ảm thấp, những xóm nhà chõ. Thay vào đó là những con đường mới, những khu tái định cư được quy hoạch làm cho bộ mặt Thành phố trở nên khang trang, hiện đại, góp phần thu hút đầu tư, xây dựng và phát triển kinh tế - xã hội ở Đà Nẵng.

Trung tâm Phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng trực thuộc Sở Tài nguyên và môi trường TPĐN được thành lập tháng 7 năm 2013 trên cơ sở sáp nhập Công ty Quản lý và khai thác đất và Trung tâm giao dịch bất động sản, sau đó đến tháng 4 năm 2015 sáp nhập thêm Ban giải tỏa đền bù các dự án đầu tư xây dựng số 1 Đà Nẵng và Ban Giải phóng mặt bằng các dự án đầu tư xây dựng Đà Nẵng. Hiện nay, Trung tâm có tổng số lượng cán bộ viên chức và người lao động lên đến 278 người.

Đến nay, Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN đã đi vào hoạt động ổn định theo đúng mô hình, chức năng quy định. Công tác giải phóng mặt bằng, bố trí tái định cư, đấu giá quyền sử dụng đất và thực hiện các dịch vụ khác trong lĩnh vực đất đai đã và đang được thực hiện nhằm hỗ trợ Thành phố quản lý quỹ đất cũng như đảm bảo tiến độ giải phóng mặt bằng cho các dự án, góp phần tạo nên bộ mặt

khang trang, chín chu hơn cho Thành phố. Trung tâm luôn cố gắng tổ chức thực hiện và quản lý hiệu quả các hoạt động dịch vụ nhằm đảm bảo hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao; quản lý hiệu quả nguồn kinh phí nhà nước và nguồn thu sự nghiệp tại Trung tâm. Tuy nhiên do được thành lập từ việc sáp nhập nhiều đơn vị nên công tác kế toán ở Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN hiện vẫn còn nhiều bất cập.

Nhiệm vụ của Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN là giải phóng mặt bằng, chi trả đền bù, bố trí đất tái định cư, quản lý quỹ đất của Thành phố nên mang nhiều tính đặc thù so với các đơn vị hành chính sự nghiệp khác. Công tác kế toán tài chính tại Trung tâm cũng có những đặc điểm khác biệt cần nghiên cứu làm rõ để từ đó có những giải pháp cụ thể cho việc hoàn thiện các quy trình kế toán, bảo đảm cung cấp thông tin được đầy đủ, kịp thời phục vụ tốt cho việc quản lý các nguồn thu và các khoản chi, nâng cao hiệu quả hoạt động của Trung tâm, góp phần thực hiện tốt chiến lược phát triển kinh tế xã hội của Thành phố.

Với tinh thần trên tác giả chọn đề tài “**Hoàn thiện công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng**” để làm luận văn Thạc sỹ của mình.

2. Mục tiêu nghiên cứu

- Hệ thống hóa các vấn đề lý luận cơ bản về công tác kế toán trong các đơn vị sự nghiệp có thu.

- Nghiên cứu thực trạng công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN trong điều kiện vừa mới sáp nhập một số đơn vị, hình thành nên cơ cấu tổ chức quản lý mới.

- Đề ra các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán phù hợp với những điều kiện mới của Trung tâm và bảo đảm thông tin được tốt nhất phục vụ cho các yêu cầu của quản lý.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu: Công tác kế toán ở đơn vị sự nghiệp có thu vận dụng ở Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN .

- Phạm vi nghiên cứu: Khảo sát công tác kế toán của Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN trong năm 2015.

4. Phương pháp nghiên cứu

- Phương pháp hệ thống hoá lý thuyết trên cơ sở các tài liệu là các giáo trình, văn bản pháp luật của Nhà nước và các nghiên cứu về kế toán trong đơn vị sự nghiệp;

- Phương pháp quan sát;

- Phương pháp chuyên gia;

- Phương pháp tư duy logic, kết hợp với thực tế để phân tích, so sánh, đối chiếu và tổng hợp thông tin thu thập được.

5. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài

- Về mặt lý luận : Luận văn đã hệ thống hóa được những vấn đề cơ bản về công tác kế toán trong đơn vị sự nghiệp có thu nói chung. Trong đó đã chú trọng làm rõ được vấn đề tổ chức kế toán phù hợp với cơ chế tự chủ tài chính trong các đơn vị sự nghiệp.

- Về thực tiễn : Mô tả chi tiết thực trạng công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN, chỉ ra được những ưu điểm và hạn chế về công tác kế toán ở Trung tâm. Đề xuất được những giải pháp thiết thực nhằm hoàn thiện công tác kế toán ở Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN .

6. Bố cục đề tài

Nội dung đề tài gồm có 3 chương:

- Chương 1: Những vấn đề cơ bản về công tác kế toán trong các đơn vị sự nghiệp có thu.

- Chương 2: Thực trạng công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng.

- Chương 3: Giải pháp hoàn thiện công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng.

7. Tổng quan tài liệu nghiên cứu

Cho đến nay ngoài việc phải tuân thủ Luật Kế toán, tất cả các đơn vị hành chính sự nghiệp trên cả nước không phân biệt ngành nghề, lĩnh vực hoạt động đều tổ chức công tác kế toán theo Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính, ban hành về chế độ kế toán hành chính sự nghiệp gồm: Hệ thống chứng từ kế toán; hệ thống tài khoản kế toán, hệ thống sổ kế toán và hình thức kế toán; hệ thống BCTC. Nghị định 43/2006/NĐ-CP ngày 25/4/2006 ra đời tiếp sau đó đã tạo ra hành lang pháp lý rộng rãi cho các đơn vị sự nghiệp có thu phát huy tối đa quyền tự chủ, quyền tự chịu trách nhiệm để phát triển đơn vị, tăng thu nhập cho cán bộ nhân viên.

Dựa trên Chế độ kế toán hành chính sự nghiệp (Quyết định 19/2006/QĐ-BTC), các tài liệu về kế toán hành chính sự nghiệp đã được xuất bản như: Giáo trình kế toán hành chính sự nghiệp (2009) của Học viện Tài chính, Chế độ Kế toán Hành chính sự nghiệp (2010) của Bộ Tài chính... Các tài liệu này đã hướng dẫn rất cụ thể và chi tiết về hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo biểu kế toán theo chế độ kế toán trong đơn vị hành chính sự nghiệp.

Giáo trình Hệ thống thông tin kế toán – Phần 1 (2010) của Tiến sĩ Ngô Hà Tấn và Thạc sĩ Nguyễn Hữu Cường đã cho người đọc tiếp thu được những vấn đề cơ bản của quá trình xử lý thông tin kế toán trên cơ sở tin học hóa từ khâu tổ chức thu thập thông tin ban đầu đến việc hệ thống hóa thông tin kế toán, tổ chức thông tin kế toán theo các phần hành và cuối cùng là cung cấp thông tin kế toán đảm bảo phù hợp với đặc điểm tổ chức quản lý của đơn vị.

Nghiên cứu của Tiến sĩ Hà Thị Ngọc Hà (2007) đăng trên tạp chí kế toán: “Chế độ kế toán HCSN và chuẩn mực kế toán công quốc tế: khoảng cách và những việc làm” đề cập đến sự khác biệt giữa chế độ kế toán HCSN ở nước ta và chuẩn mực kế toán công quốc tế. Chẳng hạn như trong việc lập BCTC tác giả đã phân tích 6 loại BCTC mà Việt Nam áp dụng hiện nay so với 4 loại BCTC theo chuẩn mực quốc tế. Từ đó có thể học tập kinh nghiệm, cách làm của các nước để nghiên cứu, ban hành hệ thống Chuẩn mực kế toán sao cho phù hợp với chính trị, tính chất nhà nước, với đặc điểm và yêu cầu quản lý kinh tế của Việt Nam. .

Bài viết “Quản lý tài chính đơn vị sự nghiệp và những vấn đề đặt ra hiện nay” của Tiến sĩ Nguyễn Phú Giang trên trang web <http://www.sav.gov.vn/> tóm tắt nội dung quản lý tài chính đơn vị sự nghiệp bao gồm ba khâu công việc: Thứ nhất, lập dự toán thu, chi NSNN trong phạm vi được cấp có thẩm quyền giao hàng năm; Thứ hai, tổ chức chấp hành dự toán thu, chi tài chính hàng năm theo chế độ, chính sách của Nhà nước; Thứ ba, quyết toán thu, chi NSNN. Từ đó đặt ra các câu hỏi cần lưu ý khi kiểm tra quy trình tài chính từ khâu lập dự toán, thực hiện dự toán đến khâu quyết toán nguồn kinh phí nhằm nâng cao hiệu quả trong việc quản lý tài chính của đơn vị sự nghiệp.

Về luận văn, trên thực tế đã có nhiều tác giả đi sâu nghiên cứu về công tác kế toán của từng ngành, loại hình đơn vị cụ thể. Có thể kể đến các luận văn nghiên cứu sau:

- Luận văn “*Hoàn thiện công tác kế toán tại trường Cao đẳng Công nghệ- Kinh tế và Thủy lợi miền Trung*” của tác giả Hoàng Lê Uyên Thảo (2012).
- Luận văn “*Hoàn thiện công tác kế toán tại các đơn vị sự nghiệp thuộc Sở Khoa học và công nghệ Đà Nẵng*” của tác giả Nguyễn Thị Thu Hương (2013).

- Luận văn “*Hoàn thiện công tác kế toán tại các đơn vị sự nghiệp thuộc Sở Xây dựng thành phố Đà Nẵng*” của tác giả Đặng Thị Thảo Nguyên (2015).

- Luận văn “*Hoàn thiện công tác kế toán tại trường Cao đẳng nghề Đà Nẵng*” của tác giả Trần Thị Thuận (2014).

- Luận văn “*Hoàn thiện tổ chức công tác kế toán tại Sở Giáo dục và đào tạo tỉnh Đắk Nông*” của tác giả Nguyễn Văn Bồi (2016).

Tất cả các công trình nghiên cứu trên đã khái quát, hệ thống hóa cơ sở lý luận về công tác kế toán trong các đơn vị sự nghiệp, từ thực trạng cụ thể tại đơn vị đề ra các giải pháp giúp đơn vị hoàn thiện công tác kế toán, quản lý hiệu quả nguồn thu tại đơn vị. Tuy nhiên, chỉ kế thừa được phương pháp nghiên cứu và cơ sở lý thuyết chung, còn các giải pháp chỉ áp dụng được cho từng đơn vị cụ thể. Cho đến nay, chưa có một công trình nào nghiên cứu một cách chuyên biệt về công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN trong điều kiện đơn vị mới thành lập, sáp nhập, thực hiện tự chủ, tự chịu trách nhiệm về tài chính theo Nghị định số 43/2006/NĐ-CP của Chính phủ. Xuất phát từ thực tiễn và quá trình tìm hiểu các tài liệu liên quan đến đề tài nghiên cứu, luận văn sẽ tập trung phân tích thực trạng từ đó tìm ra nguyên nhân của những hạn chế trong công tác kế toán tại Trung tâm phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng. Từ đó đưa ra các giải pháp cụ thể, khả thi nhằm tiếp tục hoàn thiện công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng.

CHƯƠNG 1

NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG CÁC ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÓ THU

1.1. KHÁI QUÁT VỀ ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÓ THU

1.1.1. Khái niệm, phân loại đơn vị sự nghiệp

Đơn vị sự nghiệp là các đơn vị do Nhà nước thành lập hoạt động trong các lĩnh vực y tế, giáo dục – đào tạo, văn hóa, thể thao, khoa học công nghệ... thực hiện cung cấp các dịch vụ xã hội công cộng và các dịch vụ nhằm duy trì sự hoạt động bình thường của các ngành kinh tế quốc dân, đáp ứng nhu cầu về phát triển nguồn nhân lực, chăm sóc sức khỏe cho nhân dân, đáp ứng yêu cầu về đổi mới, phát triển kinh tế xã hội của đất nước.

Căn cứ vào nguồn thu sự nghiệp, đơn vị sự nghiệp được phân loại để thực hiện quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về tài chính như sau:

- Đơn vị sự nghiệp tự bảo đảm chi phí hoạt động thường xuyên.
- Đơn vị sự nghiệp tự bảo đảm một phần chi phí hoạt động hoạt động thường xuyên.
- Đơn vị sự nghiệp do NSNN bảo đảm toàn bộ chi phí hoạt động.

1.1.2. Đặc điểm hoạt động của đơn vị sự nghiệp có thu

- Là đơn vị dự toán độc lập, có con dấu, có tài khoản riêng, tổ chức bộ máy kế toán theo quy định của Luật kế toán.

- Hoạt động của đơn vị sự nghiệp công lập không nhằm mục đích lợi nhuận mà hoạt động theo nguyên tắc phục vụ xã hội, luôn gắn liền và bị chi phối bởi các chương trình phát triển kinh tế xã hội của Nhà nước.

1.1.3. Công tác quản lý tài chính tại các đơn vị sự nghiệp có thu

- a. *Lập dự toán hoạt động*
- b. *Tổ chức chấp hành dự toán*
- c. *Công tác quyết toán thu chi*
- d. *Xử lý chênh lệch và trích lập các quỹ*

1.2. CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRONG ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÓ THU

1.2.1. Quy trình xử lý thông tin kế toán trong đơn vị sự nghiệp có thu

Quá trình xử lý thông tin kế toán trong đơn vị sự nghiệp có thu được vận dụng qua các bước:

- a. *Thu thập thông tin ban đầu qua hệ thống chứng từ kế toán.*
- b. *Hệ thống hóa thông tin qua hệ thống sổ kế toán.*
- c. *Tổng hợp, cung cấp thông tin qua hệ thống báo cáo kế toán.*

1.2.2. Kế toán theo các phân hành trong đơn vị sự nghiệp có thu

Các đơn vị sự nghiệp có thu thường xác lập những phân hành kế toán chủ yếu như sau:

- Kế toán tiền mặt, tiền gửi
- Kế toán tài sản cố định, công cụ dụng cụ
- Kế toán các khoản thanh toán
- Kế toán nguồn kinh phí
- Kế toán các khoản chi

1.3. TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN ĐÁP ỨNG YÊU CẦU CÔNG TÁC KẾ TOÁN

1.3.1 Khái quát về bộ máy kế toán

a. *Khái niệm:* “Bộ máy kế toán là tập hợp những người làm kế toán được phân công chức năng, nhiệm vụ cụ thể và có quan hệ mật

thiết với nhau nhằm đảm bảo thực hiện toàn bộ công tác kế toán ở một đơn vị kế toán” [16,tr.16]

b. Ý nghĩa

- Định hình được khối lượng công tác kế toán và tổ chức hệ thống thông tin kế toán đảm bảo được chất lượng.

- Các nhân viên kế toán được phân công nhiệm vụ, quyền hạn cụ thể, rõ ràng trong mỗi liên hệ chặt chẽ qua lại cùng thực hiện nhiệm vụ chung của bộ máy kế toán

1.3.2. Các mô hình tổ chức bộ máy kế toán

a. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tập trung: còn gọi là mô hình một cấp. Đơn vị kế toán độc lập chỉ mở một bộ sổ kế toán, tổ chức một bộ máy kế toán để thực hiện tất cả công việc kế toán từ thu nhận chứng từ, ghi sổ, xử lý thông tin trên hệ thống báo cáo tổng hợp của đơn vị.

b. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán phân tán: còn gọi là mô hình hai cấp. Bộ máy kế toán được phân chia thành hai cấp riêng biệt: cấp trung tâm và cấp trực thuộc. Kế toán ở cả hai cấp đều tổ chức sổ sách và bộ máy nhân sự tương ứng để thực hiện chức năng, nhiệm vụ của kế toán phân cấp.

c. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán: còn gọi là mô hình hỗn hợp. Mô hình này kết hợp đặc trưng của cả hai mô hình trên. Công tác kế toán được tiến hành ở phòng kế toán trung tâm và một số đơn vị phụ thuộc, một số bộ phận phụ thuộc khác hoạt động tập trung không tiến hành công tác kế toán. Bộ máy kế toán của đơn vị được tổ chức theo mô hình một phòng kế toán trung tâm, các phòng kế toán của các đơn vị phụ thuộc hoạt động phân tán và các nhân viên kế toán ở các bộ phận phụ thuộc hoạt động tập trung.

KẾT LUẬN CHƯƠNG I

CHƯƠNG 2
THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG
TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT
THÀNH PHỐ ĐÀ NẴNG

2.1. TỔNG QUAN VỀ TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT TPĐN

2.1.1. Chức năng, nhiệm vụ, đặc điểm hoạt động của Trung tâm

a. Chức năng, nhiệm vụ

Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN có chức năng tạo lập, phát triển, quản lý, khai thác quỹ đất; tổ chức thực hiện việc bồi thường, hỗ trợ và tái định cư; nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, hộ gia đình, cá nhân; tổ chức thực hiện việc đấu giá quyền sử dụng đất và thực hiện các dịch vụ khác trong lĩnh vực đất đai.

b. Đặc điểm

- Là đơn vị sự nghiệp có thu trực thuộc Sở Tài nguyên và Môi trường, do Ủy ban nhân dân TPĐN quyết định thành lập;

- Có tư cách pháp nhân, có trụ sở và con dấu riêng; được mở tài khoản tại Kho bạc nhà nước và các tổ chức tín dụng để hoạt động theo quy định của pháp luật.

- Hoạt động không vì mục đích lợi nhuận mà vì mục tiêu đền bù giải phóng mặt bằng và quản lý, phát triển quỹ đất cho Thành phố.

2.1.2. Cơ cấu tổ chức quản lý của Trung tâm

a. Khái quát bộ máy quản lý của Trung tâm

b. Phân công nhiệm vụ

- Giám đốc;
- Phó giám đốc;

- Phòng Kế hoạch tổng hợp;
- Phòng Tài chính kế toán;
- Phòng Quản lý và phát triển quỹ đất;
- Phòng Đầu tư và quản lý dự án;
- Phòng Bồi thường và tái định cư;
- Phòng Giải toả đền bù số 1;
- Phòng Giải toả đền bù số 2.

2.1.3 Công tác quản lý tài chính ở Trung tâm

a. Lập dự toán hoạt động

Hàng năm căn cứ vào nhiệm vụ của năm kế hoạch, căn cứ vào định mức, chế độ chi tiêu tài chính hiện hành của Nhà nước quy định; kết quả hoạt động của năm trước liền kề (có loại trừ các yếu tố đột xuất, không thường xuyên), Trung tâm lập dự toán thu, chi của năm kế hoạch trình cơ quan quản lý cấp trên phê duyệt.

b. Tổ chức chấp hành dự toán

- Trung tâm xây dựng định mức quy chế chi tiêu nội bộ để thuận tiện trong việc quản lý chi tiêu, triệt để thực hành tiết kiệm, tránh tình trạng lãng phí không đáng có.

- Được điều chỉnh dự toán thu, chi cho phù hợp với tình hình thực tế của Trung tâm gửi cơ quan quản lý cấp trên tổng hợp phê duyệt điều chỉnh theo quy định.

c. Quyết toán thu chi

Vào cuối kỳ căn cứ vào tình hình thực hiện và dự toán được giao, Trung tâm tiến hành lập thủ tục quyết toán kinh phí được ngân sách giao dự toán theo quy định.

d. Xử lý chênh lệch, trích lập các quỹ

- Sau khi xác định tổng thu từ các nguồn kinh phí được trích (trừ khoản thu tiền bán hồ sơ mời thầu) lớn hơn tổng chi, Trung tâm

chi trả thu nhập tăng thêm cho từng người lao động trong đơn vị theo quy chế chi tiêu nội bộ.

- Trích lập các quỹ theo mức quy định từ Phần chênh lệch thu lớn hơn chi (thu, chi hoạt động thường xuyên và nhiệm vụ nhà nước đặt hàng) sau khi trang trải các khoản chi phí và các khoản nộp khác theo quy định.

2.2. THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT THÀNH PHỐ ĐÀ NẴNG

2.2.1. Phân công công tác kế toán trong bộ máy kế toán ở Trung tâm

Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung: chỉ tổ chức một phòng Tài chính kế toán chịu trách nhiệm thực hiện toàn bộ công tác kế toán của Trung tâm, từ thu nhận chứng từ, ghi sổ và xử lý thông tin trên hệ thống báo cáo tổng hợp của Trung tâm.

Phòng kế toán của Trung tâm phân công thành 3 tổ: một tổ làm việc tại Văn phòng và hai tổ chi trả đền bù làm việc tại 2 phòng giải tỏa đền bù:

- Tổ làm việc tại văn phòng gồm có kế toán trưởng, kế toán tổng hợp, thủ quỹ và các kế toán phần hành.

- Hai tổ chi trả đền bù làm việc tại hai phòng đền bù gồm có 02 phó phòng phụ trách, 02 kế toán theo dõi tổng hợp tình hình chi trả đền bù và nguồn kinh phí chi đền bù, 02 thủ quỹ và các kế toán chi trả tiền đền bù các dự án.

2.2.2. Quy trình xử lý thông tin kế toán tại Trung tâm

a. Tổ chức thu thập thông tin ban đầu

Trung tâm tổ chức thu thập thông tin ban đầu qua các bước:

- Lập hoặc tiếp nhận chứng từ;

- Kiểm tra chứng từ;
- Sử dụng chứng từ;
- Bảo quản và lưu trữ chứng từ.

Chứng từ được sử dụng cho việc thu thập thông tin ban đầu theo quy định tại Quyết định số 19/2006/QĐ-BTC ngày 30/3/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Qua thực tế khảo sát tại Trung tâm, nhận thấy phần lớn có hai quy trình luân chuyển chứng từ chủ yếu là:

- Quy trình luân chuyển chứng từ thu tiền.
- Quy trình luân chuyển chứng từ chi tiền.

b. Hệ thống hóa thông tin kế toán thông qua hệ thống sổ kế toán

Trung tâm vận dụng Hệ thống tài khoản kế toán quy định cho các đơn vị sự nghiệp, bổ sung thêm một số tài khoản chi tiết cho phù hợp với đặc điểm hoạt động và đáp ứng yêu cầu quản lý của Trung tâm.

Hiện nay, Trung tâm đã ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán, phần mềm kế toán hình thức sổ kế toán là Chứng từ ghi sổ. Các biểu mẫu sổ kế toán được thiết kế sẵn trong phần mềm kế toán. Kế toán viên chỉ nhập số liệu từ chứng từ gốc hoặc Bảng tổng hợp chứng từ gốc, phần mềm sẽ tự kết xuất số liệu vào các sổ tổng hợp và chi tiết có liên quan. Hệ thống sổ kế toán đang được sử dụng tại Trung tâm gồm các sổ:

- Chứng từ ghi sổ;
- Bảng cân đối số phát sinh;
- Sổ quỹ tiền mặt (sổ chi tiết tiền mặt);
- Sổ tiền gửi Ngân hàng, Kho bạc;
- Sổ tài sản cố định;
- Sổ chi tiết các tài khoản

- Sổ tổng hợp các tài khoản

c. Tổng hợp, cung cấp thông tin cho quản lý

Ở khâu này, bộ phận kế toán sẽ tổng hợp, cung cấp thông tin cho quản lý thông qua các báo cáo kế toán.

- Đối với thông tin cho quản lý hằng ngày;

- Đối với thông tin cho quản lý hằng tháng, hằng quý;

- Đối với thông tin cho quản lý hằng năm.

2.2.3. Tổ chức kế toán theo các phần hành tại Trung tâm phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng

a. Kế toán tiền mặt, tiền gửi

- Kế toán tiền mặt hạch toán các khoản thu, chi đền bù (ở 2 phòng đền bù), các khoản chi hoạt động, thu, chi tiền sử dụng đất hằng ngày (ở Văn phòng) bằng tiền mặt. Hằng ngày kế toán tiền mặt in bảng kê chứng từ kèm chứng từ thu, chi gửi về Văn phòng. Cuối mỗi tháng, kế toán tiền mặt ở 2 phòng đền bù in Sổ quỹ tiền mặt trong tháng gửi về kế toán tổng hợp ở Văn phòng để đối chiếu. Do có sự đối chiếu, kiểm kê quỹ giữa kế toán tiền mặt và thủ quỹ hằng ngày nên công tác đối chiếu cuối tháng rất thuận lợi.

- Kế toán tiền gửi theo dõi các khoản thu chi liên quan đến tài khoản tiền gửi ngân hàng. Khi nhận chứng từ thanh toán vốn XDCB, chứng từ rút dự toán, chứng từ chủ đầu tư chuyển kinh phí... Kho bạc trả về, Văn phòng sẽ phân loại, hạch toán và chuyển chứng từ cho 2 phòng đền bù. Kế toán tiền gửi ở 2 phòng đền bù nhận chứng từ, hạch toán hằng ngày và cuối tháng in Sổ tiền gửi kho bạc gửi về Văn phòng để đối chiếu. Do khối lượng chứng từ nhiều, có những chứng từ Văn phòng chưa gửi cho 2 phòng đền bù hoặc Văn phòng hạch toán nhầm (dự án của phòng này nhưng hạch toán cho phòng kia),

hạch toán tài khoản đối ứng không đúng nên hầu như tháng nào đối chiếu cũng bị lệch số.

b. Kế toán thu tiền sử dụng đất

- Theo dõi tình hình thu tiền sử dụng đất của Trung tâm đối với đất tái định cư giao cho hộ dân cũng như tiền bán đấu giá các khu đất do Trung tâm quản lý và tình hình nộp ngân sách của số đã thu trong kỳ.

- Căn cứ vào chứng từ thu bằng tiền mặt hoặc chuyển khoản, kế toán thu tiền sử dụng đất dùng phần mềm hạch toán, lập phiếu thu, phần mềm sẽ cập nhật số liệu vào sổ chi tiết (cho từng khu đất) và sổ tổng hợp TK 3118-Phải thu khác. Cuối ngày, kế toán thu tiền sử dụng đất in bảng kê các hộ thu bằng tiền mặt trong ngày để kế toán tiền mặt in phiếu chi nộp tiền vào Kho bạc.

c. Kế toán các khoản chi hoạt động

- Các khoản chi hoạt động ở Trung tâm bao gồm chi thường xuyên (phục vụ cho hoạt động thu sự nghiệp như: chi thanh toán tiền điện, nước, điện thoại; chi mua sắm văn phòng phẩm, chi công tác phí, chi mua sắm tài sản phục vụ quản lý...) và chi cho các hoạt động đặc thù (chi tiền hợp, chi nộp lệ phí cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, đăng thông tin thông báo, hỗ trợ phường xã, in hồ sơ kiểm định...).

- Kế toán các khoản chi hoạt động căn cứ vào dự toán được giao và căn cứ chứng từ thực tế phát sinh để lập giấy rút dự toán ngân sách theo đúng mục lục ngân sách, thanh toán cho các đối tượng và hoàn ứng ngân sách đối với các khoản tạm ứng, chịu trách nhiệm về sổ chi tiết và tổng hợp của các khoản chi hoạt động và nguồn kinh phí. Do hoạt động của Trung tâm mang tính đặc thù nên có những khoản chi phát sinh không biết nên đưa vào mục lục ngân sách nào cho đúng và thỉnh thoảng vẫn chi sai nguồn, hạch toán sai nguồn.

e. Kế toán chi xây dựng cơ bản

- Chi xây dựng cơ bản ở Trung tâm chủ yếu bao gồm chi xây lắp ở các công trình xây dựng các khu tái định cư (kế toán ở Văn phòng) và chi đền bù giải tỏa cho các dự án (kế toán tại 02 phòng giải tỏa đền bù).

- Căn cứ kế hoạch vốn bố trí cho các dự án trong năm và nhu cầu chi trả thực tế của dự án, kế toán chi xây dựng cơ bản lập chứng từ thanh toán vốn gửi kho bạc để rút vốn, tiến hành chi trả cho dự án. Cuối tháng tổng hợp tình hình tăng giảm nguồn và tình hình chi trả đối chiếu với kế toán tổng hợp.

- Do tổng số dự án đang thực hiện còn rất nhiều, chưa kể có những dự án có tên gần giống nhau nên việc hạch toán chi tiết dễ bị nhầm lẫn từ dự án này sang dự án khác dẫn đến tổng chi, tổng nguồn vẫn đúng nhưng chi tiết từng dự án thì lại không khớp với kế toán chi dự án vào cuối kỳ.

f. Các phần hành kế toán khác

- Kế toán tài sản cố định: để theo dõi tình hình tăng giảm TSCĐ, lập bảng tính khấu hao và hạch toán chi phí khấu hao cho từng tài sản trong Sổ TSCĐ . Cuối năm, kế toán TSCĐ tiến hành kiểm kê số lượng, tình trạng sử dụng, lập Báo cáo tình hình tăng, giảm TSCĐ theo quy định. Do có 3 trụ sở nên danh mục TSCĐ Trung tâm rất nhiều và phức tạp, gây khó khăn trong công tác kiểm kê cũng như đánh giá tài sản vào cuối năm.

- Kế toán tiền lương: hằng tháng căn cứ vào tình hình lao động thực tế tiến hành lập bảng tính lương, các khoản phụ cấp và các khoản trích theo lương cùng giấy rút dự toán ngân sách trình lãnh đạo phê duyệt. Sau đó, chuyển chứng từ ra Kho bạc rút dự toán

chuyển về tài khoản của Trung tâm tại Ngân hàng. Ngân hàng sẽ thanh toán lương vào tài khoản ATM của cán bộ viên chức.

Số lượng cán bộ công nhân viên của Trung tâm lên đến gần 300 người với số ngày làm thêm thay đổi theo nhu cầu công việc từng tháng nên rất dễ xảy ra sai sót, nhầm lẫn khi tính lương dẫn đến tiền lương nhập vào tài khoản của cán bộ viên chức không đúng, khi phát hiện sai sót thì việc thanh toán đã được thực hiện. Ngoài ra, do việc thanh toán lương được thực hiện vào lúc đầu tháng nên có trường hợp cán bộ viên chức, người lao động nghỉ việc hoặc không tham gia làm việc vài ngày trong tháng nhưng vẫn nhận được tiền lương của cả tháng đó.

2.2.4. Công tác lập báo cáo tài chính và quyết toán tại Trung tâm phát triển quỹ đất thành phố Đà Nẵng

Kết thúc niên độ, sau khi đối chiếu khớp đúng số liệu giữa kế toán chi tiết và kế toán tổng hợp, kế toán tổng hợp trích xuất BCTC và báo cáo quyết toán kinh phí trong kỳ gồm các báo cáo:

a. Báo cáo tài chính

- Bảng cân đối tài khoản;
- Báo cáo tình hình tăng giảm TSCĐ;
- Thuyết minh BCTC;

b. Báo cáo quyết toán kinh phí

- Tổng hợp tình hình kinh phí và quyết toán kinh phí đã sử dụng;
- Báo cáo chi tiết Kinh phí hoạt động;
- Bảng đối chiếu dự toán kinh phí ngân sách tại kho bạc nhà nước;
- Bảng đối chiếu tình hình sử dụng kinh phí ngân sách tại kho bạc nhà nước;

c. Các báo cáo khác

Ngoài các báo cáo trên, ở Trung tâm chưa có các báo cáo riêng sử dụng cho mục đích quản trị nội bộ.

2.3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT THÀNH PHỐ ĐÀ NẴNG

2.3.1. Những kết quả đạt được trong công tác kế toán

- Trung tâm đã tuân thủ tốt chế độ chứng từ, sổ sách kế toán, các biểu mẫu, báo cáo theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính;

- Nghiên cứu, tổ chức vận dụng các tài khoản tổng hợp và chi tiết về cơ bản là hợp lý, phù hợp với đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của Trung tâm.

- Lựa chọn và áp dụng hệ thống sổ kế toán phù hợp với đặc điểm, quy mô, đảm bảo thuận lợi cho công tác ghi chép, phản ánh các số liệu kế toán dễ dàng, chính xác.

- Ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán với phần mềm nhiều chức năng làm giảm khối lượng công việc và giảm sai sót cho bộ phận kế toán,

2.3.2. Những hạn chế tồn tại trong công tác kế toán

a. Về tổ chức thu thập thông tin ban đầu

- Kho bạc thường trả chứng từ thanh toán vốn XD CB chậm nên những chứng từ chưa được trả về sẽ chưa được hạch toán do đó số liệu của Trung tâm sẽ không khớp với Kho bạc và 2 phòng đèn bù, gây khó khăn trong công tác đối chiếu trong nội bộ và đối chiếu với kho bạc vào cuối tháng, quý, năm.

- Với quy mô hoạt động lớn nên khối lượng chứng từ tương đối nhiều và phức tạp. Việc phân loại chứng từ dễ bị nhầm lẫn, lưu

trữ chứng từ trong kho lưu trữ chật hẹp gây khó khăn cho việc tìm kiếm chứng từ khi cần thiết.

b. Về hệ thống sổ kế toán

- Trung tâm chưa có sổ kế toán theo dõi chi tiết các khoản chi hoạt động.

- Ở hai phòng đèn bù chưa có sổ kế toán chi tiết theo dõi TSCĐ.

c. Về hệ thống báo cáo kế toán

- Báo cáo tài chính:

+ Chất lượng của Thuyết minh BCTC còn sơ sài, chưa chỉ ra được những kết quả đạt được trong công tác kế toán cũng như chưa nêu ra được những khó khăn, vướng mắc của Trung tâm trong quá trình điều hành, sử dụng kinh phí.

+ Bảng cân đối tài khoản chỉ mang tính chất của một bảng cân đối số dư của các tài khoản, không thể là phương tiện đánh giá, phân tích toàn cảnh tình hình tài chính của Trung tâm như Bảng cân đối kế toán ở các đơn vị kinh doanh.

- Báo cáo quyết toán kinh phí: Bảng đối chiếu tình hình sử dụng kinh phí ngân sách tại kho bạc nhà nước Trung tâm đang sử dụng chỉ cho biết số kinh phí đã thực chi trong kỳ theo từng khoản mục, không thể hiện tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng ngân sách trong kỳ.

- Các báo cáo khác: Ngoài các BCTC bắt buộc, Trung tâm chưa có các báo cáo kế toán quản trị phục vụ yêu cầu cung cấp thông tin quản lý nội bộ. Do đó Lãnh đạo Trung tâm không có thông tin về tình hình sử dụng kinh phí và giải ngân vốn xây dựng cơ bản trong quý, trong năm nên không có cơ sở để rút kinh nghiệm, thực hiện tốt hơn trong kỳ sau.

d. Về ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

Phần mềm kế toán đang sử dụng còn có một số hạn chế:

- Riêng mảng thanh toán vốn XDCB tại kho bạc như lập uỷ nhiệm chi, séc, giấy rút vốn, giấy rút dự toán ngân sách... không ứng dụng từ phần mềm được, các số liệu trên các chứng từ này kế toán phải tự nhập vào, không trích trực tiếp từ phần mềm được.

- Phần mềm không có chức năng phân quyền truy cập nên tính bảo mật của phần mềm thấp, chứng từ đã nhập có thể bị xoá bởi bất kỳ người nào.

- Phần mềm được sử dụng qua nhiều năm nên dữ liệu lưu trữ rất nhiều ảnh hưởng đến tốc độ thao tác trên phần mềm.

- Do được hình thành từ sáp nhập nên phần mềm kế toán ở Văn phòng trung tâm khác với phần mềm kế toán ở 2 phòng đền bù, không có sự kết nối số liệu kế toán giữa 3 trụ sở. Phần mềm kế toán ở 2 phòng đền bù có chức năng chi trả đền bù là chính, không kết xuất được số liệu cho các tài khoản và BCTC. Do đó kế toán tổng hợp chỉ lấy số liệu từ bảng tổng hợp excel của kế toán theo dõi 2 tổ chi trả đền bù chứ không trực tiếp trích xuất từ phần mềm được.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

CHƯƠNG 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT THÀNH PHỐ ĐÀ NẴNG

3.1. CƠ SỞ XÂY DỰNG GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT TPĐN

3.1.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện

Qua phân tích, đánh giá thì công tác kế toán tại Trung tâm Phát triển quỹ đất TPĐN còn tồn tại nhiều hạn chế về phân công công tác kế toán trong bộ máy kế toán, trong quá trình tổ chức thu thập thông tin ban đầu, trong hệ thống báo cáo kế toán, trong phần mềm kế toán. Những hạn chế này cần thiết phải có những biện pháp khắc phục, hoàn thiện để nâng cao hiệu quả cung cấp thông tin cho công tác quản lý ở Trung tâm.

3.1.2. Cơ sở cho các giải pháp hoàn thiện

- a. Các văn bản pháp quy về tài chính, kế toán của Nhà nước
- b. Yêu cầu về thông tin cho quản lý của Trung tâm
- c. Đặc thù về tổ chức quản lý của Trung tâm

3.2. CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẠI TRUNG TÂM PHÁT TRIỂN QUỸ ĐẤT TPĐN

3.2.1. Hoàn thiện về tổ chức thu thập thông tin ban đầu

- Kế toán Văn phòng chỉ nên căn cứ vào bảng kê chứng từ chi, thu đền bù hằng ngày có xác nhận của phó phòng phụ trách để lập phiếu chi và hạch toán, không cần phải lưu một liên chứng từ như hiện nay vì chứng từ đã được lưu một liên vào hồ sơ đền bù, một liên kế toán tiền mặt ở hai phòng đền bù lưu.

- Bộ phận tổng hợp cần theo dõi chặt chẽ tình hình làm việc của người lao động, trường hợp có người xin nghỉ không lương, nghỉ việc hoặc không hoàn thành công tác chuyên môn phải kịp thời thông báo cho bộ phận kế toán để tính toán chi trả hay thu hồi lương cho chính xác.

- Phân loại chứng từ theo dự án, theo nội dung chi và theo thời gian lưu: lưu 5 năm, 10 năm hay vĩnh viễn trên cơ sở đó xác định vị trí lưu trữ; cần phải lập sổ theo dõi thời gian lưu của chứng từ kế toán kèm theo để xác định mức độ lưu trữ cũng như vị trí lưu trữ của từng loại chứng từ phục vụ cho việc tìm kiếm cũng như công tác kiểm tra.

3.2.2. Hoàn thiện hệ thống sổ kế toán

Hệ thống sổ kế toán của Trung tâm hiện nay tương đối đầy đủ, đáp ứng được công tác lập báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán của Trung tâm. Tuy nhiên để hệ thống sổ kế toán cung cấp thông tin được chi tiết, đầy đủ hơn, Trung tâm nên sử dụng thêm sổ chi tiết về chi hoạt động, về theo dõi tạm ứng kinh phí của Kho bạc và theo dõi TSCĐ. Cụ thể:

- Sử dụng thêm Sổ chi tiết chi hoạt động để theo dõi số phát sinh theo từng tiểu mục, số dư của từng nguồn kinh phí.

- Sử dụng thêm Sổ theo dõi tạm ứng kinh phí của Kho bạc để theo dõi tình hình tạm ứng kinh phí, thanh toán kinh phí đã tạm ứng và số kinh phí đã tạm ứng nhưng chưa thanh toán với Kho bạc theo từng nguồn kinh phí.

- Sử dụng thêm Sổ theo dõi TSCĐ và công cụ, dụng cụ tại nơi sử dụng để theo dõi, quản lý TSCĐ ở hai phòng đèn bù chứ không chỉ dùng một Sổ TSCĐ như hiện nay.

3.2.3. Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán

a. Đối với báo cáo tài chính

Thuyết minh BCTC cần nhận xét tình hình chấp hành các chế độ chính sách, định mức, chấp hành thực hiện dự toán năm nay và so với năm trước, các biến động điều chỉnh số kinh phí cấp so với dự toán, nêu ra những khó khăn, vướng mắc trong quá trình điều hành, sử dụng kinh phí từ đó nêu đề xuất với cấp trên nhằm xử lý vướng mắc, tăng hiệu quả sử dụng kinh phí.

b. Đối với báo cáo quyết toán kinh phí

Sử dụng thêm Bảng đối chiếu tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng kinh phí ngân sách tại kho bạc nhà nước để có thể vừa theo dõi số thực chi vừa theo dõi được tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng ngân sách trong kỳ.

c. Đối với báo cáo phục vụ quản trị nội bộ Trung tâm

Phòng kế toán tài chính nên lập thêm:

- *Báo cáo chi tiết phân tích tình hình sử dụng, kinh phí* ngân sách được cấp trong từng tháng, quý, trong năm, nguyên nhân tăng giảm từng khoản mục, nguyên nhân chưa sử dụng hết kinh phí đã cấp. Báo cáo này giúp cho lãnh đạo có cơ sở phân tích tình hình thực hiện kỳ hiện tại, rút kinh nghiệm và có giải pháp để nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn kinh phí trong kỳ đến.

- *Báo cáo tình hình giải ngân vốn XD CB* được cấp trong từng tháng, quý, trong năm, giải thích rõ nguyên nhân cho các dự án chưa giải ngân được. Lãnh đạo sẽ căn cứ báo cáo này đẩy nhanh tiến độ giải phóng mặt bằng cho các dự án chưa giải ngân được từ đó tăng tốc độ giải ngân vốn XD CB trong kỳ tới.

3.2.4. Hoàn thiện phần mềm kế toán

- Thêm tính năng phân quyền truy cập cụ thể cho từng kế toán viên trong phần mềm đang sử dụng để tăng tính bảo mật cho phần mềm, chức năng sửa, xóa chứng từ chỉ được phân quyền cho kế toán tổng hợp và kế toán trưởng. Nếu thêm tính năng này không được thì cho thiết kế phần mềm mới vì phần mềm có hữu dụng bao nhiêu mà không có tính bảo mật thì thực sự rất nguy hiểm.

- Triển khai cài đặt phần mềm kế toán của Trung tâm cho 2 tổ chi trả đền bù thuộc 2 phòng đền bù sử dụng, nghiên cứu để có thể kết nối số liệu kế toán ở cả ba trụ sở để việc truy cập, trích xuất số liệu cũng như lập báo cáo được thuận tiện, đồng nhất, giảm khối lượng công việc cho kế toán ở 2 tổ chi trả đền bù.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

KẾT LUẬN CHUNG

Hiện nay, cùng với quá trình đổi mới hệ thống pháp luật về kinh tế, tài chính, chế độ kế toán nói chung và chế độ kế toán tại các đơn vị sự nghiệp có thu nói riêng đã không ngừng được hoàn thiện góp phần tích cực vào việc tăng cường và nâng cao chất lượng quản lý và hiệu quả sử dụng NSNN. Tổ chức công tác kế toán khoa học góp phần quan trọng trong việc cung cấp thông tin kịp thời và hiệu quả cho quá trình quản lý. Tuy nhiên, vai trò quan trọng của kế toán chỉ phát huy tác dụng khi công tác kế toán tại các đơn vị được tổ chức khoa học, hợp lý.

Qua nghiên cứu lý luận và khảo sát thực trạng công tác kế toán tại Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN, đề tài đã hệ thống hóa những vấn đề lý luận về công tác kế toán tại các đơn vị sự nghiệp có thu và vận dụng trong nghiên cứu công tác kế toán tại Trung tâm. Qua đó đề xuất những giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán tại Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN đáp ứng nhu cầu thông tin cho quản lý, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động ở Trung tâm.

Những đề xuất trong luận văn xuất phát từ thực tế đặt ra ở Trung tâm phát triển quỹ đất TPĐN nên tác giả kỳ vọng kết quả nghiên cứu của mình sẽ giúp ích cho các cấp quản lý ở Trung tâm hoàn thiện được công tác kế toán, nâng cao hiệu quả cung cấp thông tin cho quản lý.

Tuy nhiên với những hạn chế về thời gian và trình độ nghiên cứu, luận văn không tránh khỏi những thiếu sót nhất định. Người thực hiện luận văn rất mong nhận được những ý kiến đóng góp quý báu của các thầy cô giáo, các bạn đồng nghiệp để luận văn được hoàn thiện hơn./.